



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
ACATLAN

EL INCUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL  
FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

**T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADA EN DERECHO  
P R E S E N T A  
**GUADALUPE VILLASEÑOR HURTADO**



ABRIL 2004



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

## INDICE

### INTRODUCCIÓN

#### CAPÍTULO PRIMERO. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

1. Leyes que dieron vida al Procedimiento Contencioso Administrativo. . . . .	7
1.1 Ley Lares. . . . .	8
1.2 Ley de Justicia Fiscal. . . . .	11
1.3 Código Fiscal de la Federación de 1938. . . . .	13
1.4 Código Fiscal de la Federación de 1967. . . . .	14
1.5 Código Fiscal de la Federación de 1983. . . . .	16
1.6 Decreto por el que se reforma la denominación del Tribunal Fiscal de la Federación. . . . .	17
2. Naturaleza Jurídica. . . . .	18
2.1 Órgano Administrativo. . . . .	19
2.2 Órgano Jurisdiccional. . . . .	19
3. Competencia. . . . .	20
3.1. La Sala Superior . . . . .	21
3.2. Las Salas Regionales. . . . .	27

#### CAPÍTULO SEGUNDO. EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

1. Cuestiones previas del procedimiento. . . . .	33
1.1. Plazo para interponer la demanda. . . . .	33
1.2. Las partes en el juicio de nulidad. . . . .	35
1.3. Las causales de improcedencia y sobreseimiento. . . . .	38
2. La demanda. . . . .	48
2.1. Requisitos de Forma. . . . .	48
2.2. Requisitos Materiales . . . . .	51

3. La contestación. . . . .	55
3.1. Actitudes que puede asumir la autoridad demandada. . . . .	56
3.1.1. Allanamiento. . . . .	56
3.1.2. Excepciones y defensas. . . . .	57
3.1.3. Contumacia . . . . .	59
3.2. Requisitos Formales. . . . .	59
3.3. Requisitos Materiales. . . . .	62
4. Ampliación de la demanda. . . . .	64
5. Contestación a la Ampliación. . . . .	68
6. Las pruebas. . . . .	68
7. El recurso de reclamación. . . . .	78
8. Incidentes de previo y especial pronunciamiento. . . . .	79
8.1. Incompetencia en razón de territorio. . . . .	80
8.2. Acumulación de autos. . . . .	81
8.3. Nulidad de notificaciones. . . . .	83
8.4. Interrupción por causa de muerte, disolución, incapacidad o declaración de ausencia. . . . .	86
8.5. recusación por causa de impedimento. . . . .	87
9. Incidente de suspensión de la ejecución . . . . .	90
10. Incidente de falsedad de documentos. . . . .	92
11. Alegatos y cierre de instrucción. . . . .	92

**CAPÍTULO TERCERO. LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA**

1. Definición. . . . .	94
2. Requisitos de la sentencia. . . . .	96
2.1. De forma . . . . .	96
2.2. De contenido. . . . .	103
3. Clasificación de las sentencias. . . . .	107
4. Causales de ilegalidad. . . . .	110
5. Efectos de la sentencia. . . . .	118

**CAPÍTULO CUARTO. IMPUGNACIÓN E INCUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS DE FONDO DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.**

1. El juicio de amparo directo. ....	123
2. Recurso de revisión. ....	127
3. Jurisdiccionalidad del Tribunal. ....	134
4. Incumplimiento de las sentencias. ....	141
5. La queja. ....	146
5.1 Antecedentes. ....	146
5.2 Substanciación de la queja. ....	150
5.3 Alcances de la queja. ....	154
6. Necesidad de que se otorgue al Tribunal facultades ejecutivas respecto de las sentencias que emite. ....	157

**CONCLUSIONES**

**PROPUESTA**

## INTRODUCCIÓN.

El contencioso administrativo llevado ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, constituye un medio de control jurisdiccional de los actos de la administración pública, puesto que representa un medio por el cual los administrados pueden lograr la defensa de sus derechos cuando se ven afectados por actos administrativos ilegales.

Las sentencias del Tribunal antes mencionado, no motivan por si mismas sus ejecución forzosa, en razón de que no existe base jurídica que lo faculte para ese efecto, a pesar de que el Código Fiscal de la Federación señala un término de cuatro meses para que las autoridades demandadas den cumplimiento a la sentencia dictada, en muchas ocasiones se incumple, trayendo como consecuencia un estado de inseguridad jurídica para el particular, al no tener la certeza del momento y forma en que las autoridades van a dar cumplimiento a lo establecido en la sentencia.

Este breve análisis se enfoca a analizar la necesidad de revestir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de amplio imperio para garantizar la ejecución de las sentencias que dicta, no solamente por ser un órgano juzgador, sino porque al estar inmerso en un estado de derecho, como el que debe regir en nuestro país, es imprescindible que a ese Tribunal tenga además de plena autonomía para dictar sus fallos, facultades para ejercer las medidas necesarias tendientes a hacer cumplir los términos plasmados en sus sentencias, sobre todo porque con el transcurso del tiempo se a aumentado su competencia material.

En el Capítulo Primero del presente trabajo se encuentra enfocado a los antecedentes del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, su naturaleza jurídica, así como su competencia, en el que encontramos que la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo expedida el 25 de mayo de 1853, fue el primer ordenamiento en el que surgió el procedimiento contencioso administrativo en México; así como que el Tribunal antes indicado, es un órgano dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, y que paulatinamente se le ha venido ampliando la esfera de su competencia.

En el Capítulo Segundo se expone el procedimiento contencioso administrativo que se lleva ante el Tribunal, el cual se encuentra establecido en el Título VI del Código Fiscal de la Federación. Este procedimiento inicia con la demanda de nulidad, que debe interponerse dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación del acto impugnado, si se trata de una resolución expresa, y después que haya transcurrido el plazo de tres meses, cuando la resolución que se combata sea una negativa ficta, sin que esos términos comprendan el juicio de lesividad, en virtud de que éste no será analizado en la presente investigación; posteriormente viene la contestación por parte de las autoridades demandadas, para que enseguida se otorgue a las partes el término para alegatos o, en su caso, el de ampliación a la parte actora, en este último supuesto la demandada también tiene la oportunidad de contestar la misma, para que una vez presentada la contestación a la ampliación se formulen los alegatos respectivos, y así la Sala se encuentre en posibilidad de dictar la sentencia que corresponda; a grandes rasgos esas son las fases que forman dicho procedimiento, ya que entre ellas podemos encontrar incidentes, requerimientos y reclamaciones.

En el Capítulo Tercero se estimó necesario estudiar en forma concreta las sentencias que pronuncia el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y

Administrativa, desde el concepto hasta los efectos que las mismas pueden llegar a producir, por lo que encontramos que la sentencia es el acto procesal por medio del cual el juzgador decide sobre la controversia planteada; que la misma debe reunir ciertos requisitos, y que en la sentencia puede reconocerse la validez de la resolución impugnada, declararse la nulidad lisa y llana o para determinados efectos, excepto cuando se trate de facultades discrecionales, así como declarar la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de una obligación.

Los medios con los que cuentan las partes en el juicio de nulidad, para impugnar las sentencias dictadas por el Tribunal, se encuentran descritos en el Capítulo Cuarto; así como también la queja por el incumplimiento en que incurren las autoridades respecto de las sentencias dictadas,

Finalmente se encuentran las conclusiones de la investigación realizada, y la propuesta que se considera para solucionar la problemática planteada.

## **CAPÍTULO PRIMERO**

### **EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA**

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es un órgano creado por el artículo 73 fracción XXIX-H de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el objeto de que conozca de controversias de carácter fiscal y administrativo, referentes a ciertos actos de autoridad que afectan a los particulares, con el tiempo éste Tribunal ha tomado gran auge y prestigio al dar confianza a los particulares respecto al procedimiento llevado ante él, representando para los gobernados una posibilidad más para la defensa de sus intereses.

En el presente capítulo se expondrá en forma concisa los antecedentes, naturaleza y competencia del Tribunal.

#### **1. Leyes que dieron vida al procedimiento contencioso administrativo.**

El establecimiento del procedimiento contencioso administrativo en nuestro país tiene su antecedente en la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo, en la que se prohibió a los Tribunales Judiciales actuar sobre cuestiones de la administración pública. El 1° de enero de 1937 entró en vigor la Ley de Justicia Fiscal y con ella comienzan las actividades del entonces Tribunal Fiscal de la Federación hoy Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la competencia que le asignó el Legislador fue estrictamente fiscal. Un año después de haber entrado en vigor la Ley antes señalada, fue derogada por el Código Fiscal de 1938 que conservó las características de la Ley de Justicia Fiscal. Posteriormente con el Código Fiscal de 1967 se expidió

la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en la que se previeron sus aspectos orgánicos. Por su parte el Código Fiscal de 1983 buscó una igualdad en las partes al establecer el término de veinte días para que las autoridades contestaran la ampliación de la demanda formulada por el actor.

A lo largo del tiempo han entrado en vigor diversas reformas y adiciones al Título IV del Código Fiscal de la Federación que regula el contencioso administrativo, con el objeto de perfeccionarlo y beneficiar con ello tanto a los particulares como a la Administración Pública Federal.

Enseguida en una forma más individual se abundara sobre las leyes que crearon el procedimiento contencioso administrativo.

### 1.1 Ley Lares.

“A mediados del siglo pasado influyó decisivamente en el avance del Derecho Mexicano Don Teodosio Lares, que influenciado por la legislación francesa y en especial por la existencia del Tribunal conocido como Consejo de Estado en Francia, formuló el proyecto de la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo, que posteriormente fue aprobado por el Poder Legislativo.”<sup>1</sup>

Esta Ley expedida el 25 de mayo de 1853, crea dentro del Consejo de Estado, cuyo establecimiento prevé las bases para la administración de la república, una sección de lo contencioso administrativo compuesta por cinco consejeros abogados, nombrados por el Presidente de la República y un

---

<sup>1</sup> Margain Manautou Emilio “De lo Contencioso Administrativo de Anulación o Ilegitimidad”, Editorial Porrúa, S.A., Quinta Edición, México 1995, Página 62.

secretario designado también por el Presidente que escogía dentro de los funcionarios de la sección del Consejo.

La Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo en el fondo retomó la esencia de la organización y funcionamiento de la jurisdicción administrativa en Francia, que constituía un orden de jurisdicción por separado de los Tribunales del orden Judicial

A continuación se resumirá las partes fundamentales de las disposiciones contenidas en la Ley antes referida y de su Reglamento.

Esta Ley enfáticamente declara en su artículo 1° el principio de separar de la autoridad judicial el conocimiento de las cuestiones administrativas, y estableció que los Tribunales Judiciales no podrían proceder contra los agentes de la administración, por crímenes o delitos cometidos en el ejercicio de sus funciones, sin la previa consignación de la autoridad administrativa. En estos dos conceptos queda delimitada la independencia de la administración tanto en sus actos como por sus agentes frente al poder judicial.

De acuerdo con el artículo 4 de la Ley en estudio, la sección del Consejo de Estado constituía la autoridad competente para conocer de las cuestiones de administración indicadas en el artículo 2, relativas a las obras públicas, a los ajustes públicos y contratos celebrados por la administración a las rentas nacionales, a los actos administrativos en materia de policía, agricultura, comercio e industria que tuvieran por objeto el interés general de la sociedad, a la inteligencia, explicación y aplicación de los actos administrativos y a su ejecución y cumplimiento cuando no se aplicara el derecho civil.

El artículo 6 de la Ley Lares, señaló que los conflictos de atribuciones que se suscitaran entre la autoridad administrativa y la judicial se debían resolver por la Primera Sala de la Suprema Corte, compuesta en éste caso por dos magistrados propietarios y dos consejeros, designados por el Presidente de la República, debiendo ser Presidente de éste Tribunal el que lo fuera de la misma Sala, que sólo votaría en caso de empate.

El procedimiento fue determinado en el Capítulo II del Reglamento de la Ley para Arreglo de lo Contencioso Administrativo, y consistía en que primeramente debía presentarse una reclamación llamada memoria al Ministerio respectivo, si el conflicto no se arreglaba en el plazo de un mes con los interesados, debía pasarse a la sección de lo contencioso del Consejo, notificando al reclamante y al Procurador General, para que éste último dentro del termino de veinte días, contestara la reclamación, posteriormente la sección mandaba correr traslado de la contestación al reclamante y se le concedía el termino de tres días para que formulara sus alegatos, pasado éste termino si a juicio de la sección había necesidad de prueba, la misma determinaba que debía probarse y fijaba un termino para el desahogo de la prueba, una vez transcurrido dicho termino se le otorgaban quince días a la sección para que dictara la resolución. Se ordenaba que la resolución se notificara a las partes y se pasara copia de la misma a todos los Ministros.

Los artículos 22 y 23 del Reglamento dieron posibilidad a los Ministros y a las partes para manifestar en un plazo de 10 días su inconformidad respecto a la resolución dictada por la sección, caso en el cual el asunto se sometía a la decisión del Gobierno en Consejo de Ministros, en el concepto de que esta última decisión se ejecutaría sin recurso alguno.

Las resoluciones que dictaba la sección del Consejo podían ser atacadas por las partes mediante los recursos indicados en los preceptos 41 y 44, denominados de aclaración y de nulidad que debían ser resueltos por la propia sección; el primero, se interponía cuando resultaba ambiguo o confuso el fallo; el segundo, se formulaba cuando las actuaciones en el procedimiento resultaban defectuosas, por ejemplo cuando se no desahogaban correctamente las pruebas autorizadas por la sección. Si no se manifestaba inconformidad o se interponía recurso, la resolución de la sección del Consejo quedaba firme.

Por lo que toca a la ejecución de las resoluciones la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo, únicamente facultaba a la sección para declarar en las mismas el derecho de las partes y a determinar el pago.

## 1.2 Ley de Justicia Fiscal.

La Ley de Justicia Fiscal publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de agosto de 1936 y que entró en vigor el día 1° de enero de 1937, creó al Tribunal Fiscal de la Federación ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, estableció en su artículo 1° que dicho Tribunal, dictaría sus fallos en representación del Ejecutivo Federal, pero que sería independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad administrativa, por lo que se le atribuyó el rango de Tribunal Administrativo de Justicia Delegada, al actuar en representación del Presidente de la República, pero sin que ninguna otra autoridad administrativa tuviera intervención en los procedimientos o en las resoluciones de ese Tribunal.

Para la división del trabajo el artículo 2 de la Ley en comento, organizó al Tribunal en Salas, y con el objeto de evitar sentencias contradictorias creó el Pleno para que éste interviniera a instancia de los magistrados y fijara jurisprudencia cuando las Salas pronunciaran fallos divergentes.

“El contencioso que se regulaba era lo que la doctrina conoce con el nombre de contencioso de anulación, ya que era el acto y a la sumo el órgano el sometido a la jurisdicción del Tribunal, no al Estado como persona jurídica. Por lo que el Tribunal Fiscal de la Federación no tenía otra función que la de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de los actos o procedimientos.”<sup>2</sup>

Por otra parte la Ley tuvo un gran acierto al llamar juicio y no recurso a la instancia interpuesta ante el Tribunal Fiscal de la Federación, ya que en el recurso la propia autoridad administrativa es quien revisa sus actos, y con la instancia ante el Tribunal por el contrario, se pasaba de la actuación oficiosa de la administración a la fase contenciosa, al ser parte ésta administración y quedar sujeta a la decisión de otro organismo.

Una de las características de la Ley de Justicia Fiscal fue que en la misma se regulaba la organización y funcionamiento del Tribunal Fiscal de la Federación, ya que no se expidió algún ordenamiento que regulara esos aspectos.

El artículo 3 integró al Tribunal de quince magistrados que eran nombrados por el Presidente de la República a propuesta de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y ratificados por el Senado, para que funcionara en

---

<sup>2</sup> Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal, transcrita por la Dra. Heduán Virues Dolores, en “Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación”, Editorial Academia Mexicana de Derecho Fiscal, México 1971, Página 40.

Pleno y en cinco Salas de tres magistrados cada una. Teniendo un Presidente que duraba en su encargo un año y que podía ser reelecto

La Ley en su Capítulo IV reguló el procedimiento llevado ante el Tribunal Fiscal de la Federación, se indicó que la demanda debía presentarse dentro de los quince días siguientes a la notificación de la resolución impugnada, debiendo acompañar el actor los documentos justificativos de su personalidad, cuando no gestionaba en nombre propio; una vez admitida la demanda se corría traslado de ella al demandado para que la contestara dentro de los diez días siguientes. En el mismo acto en que se daba entrada a la demanda se citaba a la audiencia en la que se resolvía el conflicto, en ésta audiencia se leía la demanda y la contestación, se recibían las pruebas y se oían los alegatos de las partes, y en seguida se dictaba la resolución que dirimía la controversia, la cual tenía el carácter de cosa juzgada, al no existir algún medio de defensa por el que se pudiera impugnar.

Cabe aclarar que sobre la ejecución de las sentencias no se estableció disposición alguna que regulara éste aspecto tan importante.

### 1.3. Código Fiscal de la Federación de 1938

El Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1938, en el Título IV reguló la fase contenciosa del procedimiento tributario, derogando la Ley de Justicia Fiscal. En éste Título se plasmaron las disposiciones que contenía la Ley de Justicia Fiscal, sufriendo únicamente modificaciones de detalle y algunas adiciones.

El artículo 163 del Código Fiscal estableció que los magistrados de las Salas se turnaran semanalmente para dar entrada a las demandadas o rechazarlas cuando no se ajustaran a los preceptos legales, así como para sobreeser los juicios en caso de desistimiento del actor o de revocación administrativa de la resolución impugnada

Contra las providencias que resolvían las cuestiones señaladas en el párrafo anterior, el artículo 164 concedió a las partes el término de diez días para que interpusieran reclamación ante la Sala, quedando ésta obligada a dirimirlo en la misma sesión en que se daba cuenta del recurso.

Asimismo el artículo 180 otorgó al demandante el derecho de ampliar su escrito inicial de demanda, cuando el acto impugnado fuera una negativa ficta o cuando no conocía los fundamentos de la resolución impugnada.

Por lo que toca a las sentencias, si las Salas dictaban un fallo en contra de la jurisprudencia del Pleno la parte perjudicada podía ocurrir en queja, según el artículo 16, corriendo traslado a la parte contraria para que ésta expusiera lo que a su derecho conviniera, y si el Pleno encontraba fundado el agravio revocaba el fallo.

#### 1.4 Código Fiscal de la Federación de 1967

El Código Fiscal de la Federación de 1967 publicado en el Diario Oficial de la Federación del 19 de enero de 1967, se enfoca en contraposición al

de 1938 a la parte procedimental llevada a cabo en el Tribunal Fiscal de la Federación.

La diferencia entre dichos ordenamientos radica en que el Código Fiscal de la Federación de 1938 mezclaba tanto la organización como el procedimiento, mientras que el Código Fiscal de 1967 separa estos dos conceptos, rigiendo la organización en una Ley Orgánica.

“Podemos sostener que éste ordenamiento no constituyó un avance para el Derecho Tributario mexicano, como lo fue el Código Fiscal de 1938, por cuanto que en el nuevo ordenamiento simplemente se hizo una reestructuración del anterior, agrupándose las disposiciones en los términos del citado modelo, corrigiéndose técnicas legislativas, así como subsanándose algunas de las lagunas existentes.”<sup>3</sup>

Una de las novedades que se introdujo en el Capítulo II de éste Código, fue el recurso de revisión que podía ser interpuesto por las autoridades, en contra de las resoluciones que ponían fin al juicio, el cual era sometido a decisión del Pleno, estipulándose que las sentencias que dictaba éste podían ser recurridas ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, siempre y cuando la cuantía del negocio fuera de quinientos mil pesos o mas.

---

<sup>3</sup> Margain Manautou Emilio, “De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad”, Op. Cit. 2, Pág. 67

### 1.5. Código Fiscal de la Federación de 1983

Este Código Fiscal publicado en el Diario Oficial de la Federación del 31 de enero de 1981, previó en artículo primero transitorio que su vigencia iniciaría el 1° de septiembre de 1982, pero antes de que esto sucediera el Congreso de la Unión a través de un decreto reformó éste artículo transitorio para ordenar que el Código entraría en vigor hasta el 1° de abril de 1983.

El 31 de diciembre de 1982 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Código que aún no iniciaba su vigencia, por lo que en el artículo primero transitorio se estableció que el Código Fiscal en estudio, entraría en vigor el 1° de enero de 1983, a excepción del Título VI correspondiente al procedimiento contencioso administrativo que iniciaría el 1° de abril de 1983.

Los artículos 209 y 214, determinaron que tanto la parte actora como las autoridades demandadas debían adjuntar con la demanda y la contestación las pruebas documentales que ofrecían, y que en caso de omisión el magistrado podía requerir a las partes para que las exhibieran, apercibiéndolas que en caso de no hacerlo se tendrían por no ofrecidas las probanzas.

Asimismo el artículo 212 señaló que las autoridades tenían derecho a contestar la ampliación de la demanda formulada la parte actora, para lo cual se les otorgó el término de veinte días.

“El Código Fiscal de la Federación promulgado en diciembre de 1981, modificó el procedimiento seguido ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

El texto reformado del artículo 235 del citado ordenamiento suprimió el carácter oral que existía en la letra del texto anterior, ya que suprimió la audiencia de pruebas y en su lugar dispuso un acuerdo de cierre de instrucción”<sup>4</sup>

La omisión de llamar a audiencia a las partes, fue uno de los aspectos mas reelevantes de éste procedimiento, se fijo que una vez que se contestara la demanda o la ampliación, se concediera a las partes el termino correspondiente para que presentaran sus alegatos por escrito, y que una vez vencido dicho termino se declarara cerrada la instrucción para que el magistrado instructor dictara la sentencia respectiva.

Por otra parte el artículo 248 dio posibilidad a las autoridades demandadas de recurrir las resoluciones que dictaban las Salas a través del recurso de revisión, para lo cual el magistrado instructor formulaba el proyecto de sentencia que sometía a decisión de la Sala Superior. También el artículo 250 estableció que en contra de las resoluciones de la Sala Superior las autoridades podían interponer recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, si el valor del asunto excedía de un millón de pesos.

#### 1.6 Decreto por el que se reforma la denominación del Tribunal Fiscal de la Federación

En Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre del 2000, se publicó el Decreto por el que se realizaron diversas reformas al Código Fiscal de la Federación y a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

---

<sup>4</sup> Armienta Calderón Gonzalo “Ensayos Jurídicos”, Editorial Universidad de Occidente, Sinaloa, México, Página 72.

En dicho Decreto se estableció el cambio de la denominación del Tribunal Fiscal de la Federación por la de Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por lo que se reformó la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, tanto en su título como en sus disposiciones, así como en todas aquellas contenidas en el Código Fiscal de la Federación y en las demás leyes fiscales y administrativas federales, en las que se citara al Tribunal Fiscal de la Federación, para substituir ese nombre por el de Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, señalando que dicha reforma entraría en vigor el 1° de enero del 2001.

El cambio de denominación del Tribunal Fiscal de la Federación se sustentó básicamente en el argumento de que el Tribunal no solamente conocía de asuntos fiscales, sino que también era competente para conocer negocios de carácter administrativo, tales como las resoluciones que niegan o reducen las pensiones y demás prestaciones sociales a favor de los miembros del Ejército, Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares, las que se dicten en materia de pensiones civiles con cargo al Erario Federal del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos, entre otras, por lo que era necesario que la denominación del Tribunal Fiscal de la Federación abarcara tanto la materia fiscal como la administrativa.

## 2. Naturaleza Jurídica

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se sitúa fuera del ámbito del Poder Judicial, toda vez que el artículo 1° de su Ley Orgánica le otorga plena autonomía para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que dicha Ley establece.

## 2.1 Órgano Administrativo.

El Tribunal formalmente es una institución administrativa, aunque materialmente realice funciones de carácter jurisdiccional, es decir es un valioso medio de control de los actos de la Administración Pública Federal.

Cuando se refiere a que el Tribunal es una institución administrativa es porque está colocado dentro de la esfera del Poder Ejecutivo Federal y actúa por delegación de éste.

Al respecto se ha afirmado que "el Tribunal Fiscal de la Federación es un apéndice de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. El Presidente de la República es el Presidente nato de éste Tribunal".<sup>5</sup>

## 2.2. Órgano Jurisdiccional.

Por función jurisdiccional se entiende "la manifestación del Estado, que tiene por objeto resolver las controversias que se plantean entre dos partes con intereses contrapuestos, que son sometidos a la consideración de un órgano estatal, el cual actúa de manera imparcial."<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> Nava Negrete Alfonso, "Derecho Procesal Administrativo", Editorial Porrúa, S.A., México 2000, Página 315

<sup>6</sup> Lucero Espinosa Manuel, "Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa", Editorial Porrúa, S.A., México 2001, Página 14.

Por tal motivo el contencioso administrativo constituye un medio de control jurisdiccional de los actos de la administración pública, puesto que representa una instancia, por medio de la cual los administrados pueden lograr la defensa de sus derechos e intereses, cuando se ven afectados por actos administrativos ilegales.

Por lo tanto, el Tribunal por su constitución, por la función que le es atribuida y por la forma con sujeción a la cual cumple sus facultades, debe ser considerado como un órgano jurisdiccional.

Para el efecto del párrafo que antecede, el artículo 1° de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, le otorga autonomía para dictar sus fallos, por lo que de acuerdo con lo anterior el Tribunal es definido como un "organismo jurisdiccional, que con independencia de su encuadramiento dentro de la administración o del departamento judicial, está dotado de autonomía y por lo tanto puede resolver en forma imparcial, una controversia o un litigio de carácter administrativo".<sup>7</sup>

### 3. Competencia

La Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, señala la competencia material y territorial de la Sala Superior y de las Salas Regionales.

---

<sup>7</sup> Briseño Sierra Humberto, "Derecho Procesal Fiscal", Antigua Librería Robledo, México 1964, Página 71.

### 3.1. La Sala Superior

De acuerdo con el artículo 12 de la Ley Orgánica del Tribunal, la Sala Superior para actuar en Pleno se constituirá con 11 magistrados y de entre ellos se designará al Presidente del Tribunal, bastando 7 de sus miembros para que pueda efectuar sesiones, sus resoluciones se tomarán por mayoría de votos de los magistrados presentes, los que no podrán abstenerse de votar sino cuando tengan impedimento legal, según lo dispone el artículo 13 de la citada Ley Orgánica. Si por los votos se llegare a empate se diferirá el asunto para la próxima sesión y si en esta última persistiera el empate se cambiará de ponente. Cabe señalar que las sesiones de la Sala Superior serán públicas, salvo que los casos en que la moral o el interés público exijan que sean secretas.

Las atribuciones del Pleno de la Sala Superior, conforme al artículo 16 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa son:

“Artículo 16.- Es competencia del Pleno:

I. Designar de entre sus integrantes al Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

**I Bis.-** Proponer al Presidente de la República la designación o ratificación de magistrados seleccionados previa evaluación interna.

II. Señalar la sede y el número de las Salas Regionales.

III. Resolver los conflictos de competencia que se susciten entre las Salas Regionales.

IV. Fijar o suspender la jurisprudencia del Tribunal, conforme al Código Fiscal de la Federación, así como ordenar su publicación.

V. Resolver por atracción los juicios con características especiales, en los casos establecidos por el artículo 239-A, fracción I, inciso b) del Código Fiscal de la Federación, así como los supuestos del artículo 20 de esta Ley, cuando, a petición de la sección respectiva, lo considere conveniente.

**VI.** Resolver los incidentes y recursos que procedan en contra de los actos y resoluciones del Pleno, así como la queja y determinar las medidas de apremio

**VII.** Resolver sobre las excitativas de justicia y calificar los impedimentos en las recusaciones y excusas de los magistrados y, en su caso, designar de entre los secretarios al que deba sustituir a un magistrado de Sala Regional.

**VIII.** Dictar las medidas que sean necesarias para investigar las responsabilidades de los magistrados establecidas en la ley de la materia y aplicar, en su caso, a los magistrados las sanciones administrativas correspondientes, salvo en el caso de destitución la que se pondrá a consideración del Presidente de la República.

**IX.** Fijar y, en su caso, cambiar la adscripción de los magistrados de las Secciones y de las Salas Regionales.

**X.** Expedir el Reglamento Interior del Tribunal y los demás reglamentos y acuerdos necesarios para su buen funcionamiento, teniendo la facultad de crear las unidades administrativas que estime necesarias para el eficiente desempeño de las funciones del Tribunal de conformidad con el Presupuesto de Egresos de la Federación; así como fijar, acorde con los principios de eficiencia, capacidad y experiencia, las bases de la carrera jurisdiccional de actuarios, secretarios de acuerdos de Sala Regional, secretarios de acuerdos de Sala Superior y magistrados, los criterios de selección para el ingreso y los requisitos que deberán satisfacerse para la promoción y permanencia de los mismos, así como las reglas sobre disciplina, estímulos y retiro de los funcionarios jurisdiccionales.

**XI.** Designar de entre sus miembros, a los magistrados visitadores de las Salas Regionales, los que le darán cuenta del funcionamiento de éstas, así como dictar reglas conforme a las cuales se deberán practicar dichas visitas.

**XII.** Designar al Secretario General de Acuerdos, al Oficial Mayor y al Contralor.

**XIII.** Resolver todas aquellas situaciones que sean de interés para el Tribunal y cuya resolución no esté encomendada a algún otro de sus órganos, así como ordenar la depuración y baja de los expedientes totalmente concluidos con tres años de anterioridad, previo aviso publicado en el Diario Oficial de la Federación dirigido a los

interesados, para que, con base a éste, puedan recabar copias certificadas o documentos de los mismos.

**XIV.** Las demás que establezcan las leyes."

Por lo que respecta a la fracción IV del artículo 16 de la Ley Orgánica del Tribunal, el Pleno de la Sala Superior para fijar jurisprudencia deberá aprobar tres precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario.

De acuerdo con el artículo 260 del Código Fiscal de la Federación, constituyen jurisprudencia las resoluciones pronunciadas por la Sala Superior, aprobadas por lo menos por siete magistrados, que diluciden las contradicciones de tesis sustentadas en las sentencias emitidas por las Secciones o por las Salas Regionales del Tribunal.

Conforme al artículo 262 del Código Federal Tributario Federal, el Pleno de la Sala Superior, podrá suspender una jurisprudencia, cuando en una sentencia o en una contradicción de sentencias, resuelva en sentido contrario a la tesis de la jurisprudencia. Dicha suspensión deberá publicarse en la revista del Tribunal.

Los juicios con características especiales a que hace referencia la fracción V del artículo 16 de la Ley Orgánica en comento, son los establecidos en el artículo 239-A, fracción I, inciso b) del Código Fiscal de la Federación y guardan las siguientes características:

"239 A.- El Pleno o las Secciones del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de oficio o a petición fundada de la Sala Regional correspondiente o de las autoridades, podrán ejercer la

facultad de atracción, para resolver los juicios con características especiales.

I.- (...)

a).- (...)

b).- Para su resolución sea necesario establecer, por primera vez la interpretación directa de una ley o fijar el alcance los elementos constitutivos de una contribución, hasta fijar jurisprudencia. En ese caso el Presidente del Tribunal también podrá solicitar la atracción."

Los supuestos del artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, a que hace alusión la fracción V del artículo 16 de la misma Ley, son los casos que le competen a las Secciones de la Sala Superior, los cuales se estudiarán más adelante.

Como se puede observar, el Pleno de la Sala Superior tiene atribuciones tanto de índole jurisdiccional al calificar las recusaciones, excusas o impedimentos de los magistrados, resolver los conflictos de competencia suscitados entre las Salas Regionales y conocer las excitativas que se promuevan en los casos de dilación en la impartición de justicia; así como administrativas al establecer reglas para la distribución de los asuntos entre las Salas Regionales, designar al Presidente del Tribunal, fijar la sede y número de Salas Regionales, fijar y cambiar la adscripción de los magistrados de las Salas Regionales, expedir el reglamento interior y demás disposiciones necesarias para el buen funcionamiento del Tribunal y designar de entre sus miembros a los magistrados visitantes de las Salas Regionales.

Por otra parte la Sala Superior del Tribunal podrá actuar en dos secciones que se integran de cinco magistrados cada una, de entre los cuales elegirán a su Presidente, según lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y con la presencia de

cuatro de sus integrantes bastará para que pueda sesionar la Sección; sin que el Presidente del Tribunal pueda integrar Sección.

Las resoluciones de las Secciones de Sala Superior, se tomarán por mayoría de votos de sus integrantes presentes, quienes no podrán abstenerse de votar sino cuando tengan impedimento legal, en caso de empate se diferirá para la siguiente sesión.

Conforme al artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal, las Secciones de la Sala Superior, tienen las siguientes atribuciones:

"Artículo 20.- Compete a las Secciones de la Sala Superior:

**I.** Resolver los juicios en los casos siguientes:

a) Los que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior, a excepción de los actos de aplicación de las cuotas compensatorias.

b) En los que la resolución impugnada se encuentre fundada en un tratado o acuerdo internacional para evitar la doble tributación o en materia comercial, suscrito por México o cuando el demandante haga valer como concepto de impugnación que no se hubiera aplicado en su favor alguno de los referidos tratados o acuerdos.

c) Resolver por atracción los juicios con características especiales, en los casos establecidos por el artículo 239-A, fracción I, inciso a), del Código Fiscal de la Federación.

**II.** Derogada.

**III.** Resolver los incidentes y recursos que procedan en contra de los actos y resoluciones de la Sección, así como la queja y determinar las medidas de apremio.

**IV.** Fijar la jurisprudencia del Tribunal, conforme al Código Fiscal de la Federación, así como ordenar su publicación.

**V.** Aprobar las tesis y los rubros de los precedentes y de la jurisprudencia fijada por la Sección, así como ordenar su publicación.

**VI. Las demás que establezcan las leyes.”**

Por lo que respecta a la fracción I inciso c) del artículo 20 de la Ley Orgánica, las Secciones de la Sala Superior, ejercerán su facultad de atracción, cuando se trate del supuesto establecido en el artículo 239-A fracción I, inciso a) del Código Fiscal de la Federación.

“239-A.- El Pleno o las Secciones del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de oficio o a petición fundada de la Sala Regional correspondiente o de las autoridades, podrán ejercer la facultad de atracción, para resolver los juicios con características especiales.

I.- (...)

a) El valor del negocio exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito federal, vigente en el momento de la emisión de la resolución combatida”

Por lo que las Secciones del Pleno resolverán los juicios cuyo valor del negocio controvertido, al momento de emitirse la resolución impugnada, exceda de \$100'000,000.00, esto conforme al acuerdo G/7/2000, emitido por el Pleno de la Sala Superior, en su sesión del día 14 de febrero del 2000.

La fracción IV del artículo anteriormente transcrito, establece que las Secciones de la Sala Superior podrán fijar jurisprudencia, conforme a lo indicado en el párrafo tercero del artículo 260 del Código Fiscal de la Federación, es decir cuando aprueben cinco precedentes no interrumpidos por otro en contrario.

### 3.2. Las Salas Regionales.

El artículo 27 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dispone que las Salas Regionales del propio Tribunal, se integraran por 3 magistrados cada una, y que se encontraran divididas en 3 secciones o ponencias, compuestas por un magistrado; debiéndose al año designar 1 de los magistrados que integra la Sala Presidente de la misma, el cual se nombra en la primera sesión que en el año tenga la Sala respectiva.

Las Salas Regionales están instaladas por regiones de acuerdo con el artículo 28 de la Ley Orgánica antes referida, con los límites territoriales que determine la Sala Superior conforme a las cargas de trabajo y los requerimientos de administración de justicia, mediante acuerdos que deben publicarse en el Diario Oficial de la Federación

El territorio nacional se encuentra dividido en las siguientes 20 regiones: del Noroeste I, con jurisdicción en el Estado de Baja California; del Noroeste II, con jurisdicción en el Estado de Sonora; del Noroeste III, con jurisdicción en los Estados de Baja California Sur y Sinaloa; del Norte Centro I, con jurisdicción en el Estado de Chihuahua; del Norte Centro II, con jurisdicción en los Estados de Durango y Coahuila; del Noreste, con jurisdicción en el Estado de Nuevo León y los municipios de Nuevo Laredo, Guerrero, Mier, Miguel Alemán, Ciudad Camargo, Díaz Ordaz y Reynosa del Estado de Tamaulipas; de Occidente, con jurisdicción en los Estados de Colima, Jalisco y Nayarit; del Centro I, con jurisdicción en los Estados de Zacatecas y Aguascalientes; del Centro II, con jurisdicción en los Estados de San Luis Potosí y Querétaro; del Centro III, con jurisdicción en los Estados

de Guanajuato y Michoacán; Hidalgo México, con jurisdicción en los Estados de Hidalgo y de México; de Oriente, con jurisdicción en los Estados de Tlaxcala y Puebla; del Golfo, con jurisdicción en el Estado de Veracruz; del Pacífico, con jurisdicción en el Estado de Guerrero; del Sureste, con jurisdicción en el Estado de Oaxaca; Peninsular, con jurisdicción en los Estados de Yucatán y Campeche; Metropolitana, con jurisdicción en el Distrito Federal y el Estado de Morelos; del Golfo Norte, con jurisdicción en el Estado de Tamaulipas, con excepción de los municipios de Nuevo Laredo, Guerrero, Mier, Miguel Alemán, Ciudad Camargo, Díaz Ordaz y Reynosa, del propio Estado; de Chiapas-Tabasco, con jurisdicción que comprende los Estados de Chiapas y Tabasco; y del Caribe, con jurisdicción en el Estado de Quintana Roo.

Es importante indicar que las Salas Regionales conocerán de los juicios por razón de territorio, es decir, respecto del lugar donde se encuentre la sede de la autoridad demandada o de la que haya dictado la resolución impugnada.

El artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal, señala que las Salas Regionales serán competentes para conocer de las resoluciones definitivas:

"Artículo 11.- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

- I. Dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en la que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.
- II. Que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales.

- III.** Que impongan multas por infracciones a las normas administrativas federales.
- IV.** Que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores.
- V.** Que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes a favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea, y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes.
- VI.** Que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.
- VII.** Que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada.
- VIII.-** Que constituyan créditos por responsabilidades contra los servidores públicos de la Federación, del Distrito Federal y Organismos Descentralizados Federales
- IX.** Que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, Distrito Federal, los Estados y los Municipios, así como sus organismos descentralizados.
- X.** Que se dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77-Bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.
- XI.** Que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior
- XII.** Que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Público.
- XIII.** Dictadas por autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.
- XIV.** Que decidan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de éste artículo.
- XV.** Señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal."

Es necesario precisar que por sentencia definitiva se considera “aquella que no admite recurso administrativo alguno o cuando la interposición de éste sea optativo”.<sup>8</sup> Por lo que se refiere a la fracción I del artículo transcrito, el carácter de organismo fiscal se otorga cuando la Ley que lo crea así lo dispone por ejemplo el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

La fracción II del artículo 16 de la Ley Orgánica, es muy importante ya que los particulares podrán interponer juicio de nulidad, cuando el Estado les niegue la devolución de un ingreso que indebidamente percibió, sobre todo porque el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece la obligación del fisco de devolver las cantidades recibidas indebidamente.

Las fracciones V y VII del artículo en comento, nos hablan de las pensiones militares y civiles, en éstos casos el Tribunal se convierte en una autoridad de tipo laboral que puede fallar en contra del Estado como patrón, cuando existen resoluciones que no respetan los derechos de los miembros del Ejército o personal burocrático.

La razón de ser de la fracción VIII se debe a que tales créditos constituyen un ingreso estatal, al derivar de sanciones impuestas con fundamento en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Las garantías a que se refiere la fracción IX del artículo en estudio, comúnmente son las pólizas de fianzas que garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros, por lo tanto el Tribunal es competente para conocer de las

---

<sup>8</sup> Rodríguez Lobato Raúl, “Derecho Fiscal”, Editorial Harla, Segunda Edición, México 1999, Página 401

controversias que se susciten sobre el cobro de garantías que deban pagar las compañías afianzadoras.

De acuerdo con la mencionada fracción X del artículo 11 de la Ley Orgánica citada, los particulares podrán interponer juicio de nulidad cuando el Estado niegue o no satisfaga la indemnización que repare el daño causado por la falta administrativa determinada al servidor público.

La fracción XI del artículo antes transcrito, faculta al Tribunal para conocer de las resoluciones que resuelvan el recurso de revocación interpuesto en contra de las providencias que determinen cuotas compensatorias, las dictadas en materia de certificación de origen, las que declaren abandonada o desechada la solicitud de inicio del procedimiento de practicas desleales de comercio internacional, entre otras.

La fracción XII hace referencia a aquellas resoluciones definitivas que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos, como la destitución, inhabilitación y suspensión del cargo, o sanciones de tipo económico que señala el artículo 53 de la Ley Federal de Responsabilidades de los servidores públicos.

Según lo determinado en la fracción XIII del artículo 11 de la Ley Orgánica, el Tribunal será competente para conocer de las resoluciones que pongan fin a la orden de verificación o inspección practicada por ejemplo por la Procuraduría Federal del Consumidor o la Secretaria de Medio Ambiente y Recursos Naturales a los particulares.

La referida fracción XIV señala que las resoluciones que resuelvan recursos administrativos interpuestos por los particulares en contra de las providencias que indica el artículo 11 de la Ley Orgánica, tales como: revocación, inconformidad y revisión podrán ser impugnables ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Por otro lado, el antepenúltimo y penúltimo párrafo del ya referido artículo 11, establecen que el Tribunal será competente para conocer de los juicios interpuestos por las autoridades en contra de las resoluciones administrativas favorables a los particulares, cuando las mismas sean de las materias indicadas en el propio artículo 11; de los que se promuevan contra una resolución negativa ficta configurada en las materias señaladas en el artículo antes citado, así como de los interpuestos en contra de la negativa de la autoridad para expedir la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta cuando la misma se encuentre prevista en la ley que rija dichas materias.

Podemos concluir que las Salas Regionales tienen competencia en razón de territorio y de materia, toda vez que su competencia territorial se encuentra establecida en el artículo 31 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y en el artículo 11 del mismo ordenamiento se señala su competencia material.

De lo anterior se observa que la competencia de las Salas Regionales es bastante amplia ya que no solo tiene conocimiento de la materia tributaria, sino también de la materia administrativa.

**CAPÍTULO SEGUNDO**  
**EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO ANTE EL TRIBUNAL**  
**FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA**

1. Cuestiones previas del procedimiento.

Antes de entrar al estudio de las fases del procedimiento contencioso administrativo, se hará alusión a cuestiones de suma importancia tales como:

1.1. Plazo para la interposición de la demanda de nulidad

El artículo 207 del Código Fiscal de la Federación, establece que la demanda se presentará por escrito ante la Sala respectiva del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada.

Para el computo del término señalado en el párrafo que antecede, el artículo 258 fracción II del Código Fiscal de la Federación, indica que sólo se tomarán en consideración los días hábiles, entendiéndose como tales, aquellos en que se encuentren abiertas las puertas al público las Salas del Tribunal durante el horario normal de trabajo.

Cuando el demandante tenga su domicilio fuera de la población donde se encuentre la sede de la Sala, la demanda podrá enviarse por correo certificado, siempre y cuando el envío se efectúe en el lugar en que resida el actor, para lo cual se tendrá como fecha de presentación de la demanda el día en que se haya depositado en la oficina de correos.

Para presentar la demanda de nulidad por correo certificado, se establece como requisito que el actor tenga su domicilio fuera de la sede de la Sala Regional que deba conocer por razón de territorio, y que el depósito en el correo se haga en lugar en que reside el actor; consecuentemente, si éste reside en una población determinada y pretende presentar su demanda por correo, pero hace el depósito en otra población, es claro que no se cumplen los requisitos antes mencionados, no pudiéndose considerar válida esa presentación para efectos del cómputo del término de la presentación de la demanda.

Aunque la demanda deberá presentarse directamente ante la Sala Regional en cuya circunscripción radique la autoridad que emitió la resolución impugnada, si el actor la presenta ante otra, que por razón de territorio resulta incompetente, esto no quiere decir que se le valla a desechar su demanda, ya que en éste caso se remitirá la demanda por la sala incompetente a aquella que considera que le corresponde ventilar el asunto, teniéndose como fecha de interposición de la demanda, el día en que fue presentada en la Sala que resultó incompetente.

En el supuesto de que la demanda sea presentada fuera del término legal, trae como consecuencia que la misma sea desecheda por improcedente al no satisfacer uno de los requisitos esenciales para su admisión, es decir, que se presente dentro de tiempo.

El artículo 207 penúltimo y último párrafo del Código Federal Tributario, establece que procederá la suspensión del plazo para la interposición de la demanda cuando:

- 1) el interesado fallezca durante el plazo para iniciar el juicio. En este caso la suspensión será de un año, si antes no se aceptado el cargo de representante de la sucesión.
- 2) el particular solicite a las autoridades fiscales iniciar un procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación, y cesará la suspensión cuando se notifique la resolución que de por terminado dicho procedimiento.
- 3) la autoridad judicial decrete la incapacidad o declaración de ausencia y terminará la suspensión cuando se haya aceptado el cargo de tutor o de representante legal del ausente; pero dicha suspensión solo podrá durar la suspensión un año.

## 1.2. Las partes en el juicio de nulidad

Según el artículo 198 del Código Fiscal de la Federación, son partes en el juicio contencioso administrativo:

"Artículo 198.- Son partes en el juicio contencioso administrativo:

I.- El demandante

II.- Los demandados, que tendrán ese carácter:

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

III.- El titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal, Procuraduría Federal de la República o Procuraduría General

de Justicia del Distrito Federal, de la que dependa la autoridad mencionada en la fracción anterior. En todo caso la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, será parte en los juicios en que se controvertan actos de autoridades administrativas coordinadas, emitidos con fundamento en convenios de coordinación en ingresos federales.

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

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

(...)"

El actor o demandante es quien promueve el juicio y puede ser el particular sea persona física o persona moral o la autoridad administrativa.

"Tradicionalmente la palabra actor se ha reservado para designar al demandante, como aquel que promueve la demanda ante los órganos de jurisdicción."<sup>9</sup>, en materia fiscal es quien solicita la anulación de la resolución impugnada.

Cuando sean dos o mas demandantes en un mismo escrito de demanda, porque la resolución impugnada afectó los intereses jurídicos de dos o mas personas, el artículo 197 párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación, señala que se deberá designar a un representante común.

---

<sup>9</sup> De Pina Vara Rafael, "Diccionario de Derecho", Editorial Porrúa, S.A., Vigésimasexta edición, México, 1998, Página 55

Es importante indicar que el actor podrá autorizar en su demanda a uno a varios licenciados en derecho para que oigan y reciban las notificaciones de los proveídos o sentencias dictados en el juicio, así como para hacer promociones de trámite, rendir pruebas, presentar alegatos e interponer recursos.

En términos generales el demandado es la autoridad administrativa contra la cual se endereza la demanda, y es quien le exige a la parte actora el cumplimiento de la obligación que se determinó en la resolución impugnada.

La inclusión de los titulares de la Secretaría de Estado, de la Procuraduría General de la República o de la Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal como parte en el juicio de nulidad, resulta innecesaria en virtud de que quien contesta la demanda tanto de la autoridad que emitió el acto impugnado como del el titular respectivo, es la autoridad administrativa que conforme al reglamento interior de la entidad o dependencia se encarga de su defensa jurídica.

Al respecto se ha manifestado que "esto no parece una modificación útil, pues en la inmensa mayoría de los casos los titulares mencionados no dictan ni ordenan los actos combatidos en el juicio, los cuales provienen de otras autoridades subordinadas al titular"<sup>10</sup>

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público es parte en el juicio de nulidad debido a la importancia que para el Estado representa la obtención de ingresos. Es importante indicar que el interés fiscal de la Federación no implica

---

<sup>10</sup> Lomeli Cerezo Margarita, "Revisión de los Principales Problemas de la Estructura del Juicio de Nulidad", Editorial Trillas, México 1987, Página 105.

únicamente las contribuciones que señala el Código Fiscal de la Federación, sino también aquellos ingresos que el Estado tenga derecho a percibir con motivo de sus funciones de derecho público.

Por último también será ser parte en el juicio de nulidad el tercero interesado, que es quien apoya la defensa que la autoridad hace de la resolución impugnada, pues es un poseedor de un derecho que sufrirá menoscabo si la autoridad administrativa, que le otorgo ese derecho, es vencida en juicio, por lo que es necesario correrle traslado de la demanda, para que dentro del término de cuarenta y cinco días, que señala el artículo 211 del Código Fiscal de la Federación, manifieste lo que a su derecho convenga, pues de decretarse la nulidad de la resolución combatida sus derechos se verían afectados.

### 1.3. Causales de improcedencia y sobreseimiento.

La palabra improcedencia significa incongruencia, extemporáneo, inadecuado, inconveniente e impropio y en el juicio de nulidad debe entenderse como la imposibilidad legal que tiene el órgano juzgador para resolver una controversia planteada por cuestiones que le impiden analizar y dirimir la pretensión de la parte actora.

Las causales de improcedencia que determina la ley de la materia, se refieren a la improcedencia del juicio, esto es, los motivos de improcedencia son en cuanto a que la acción en si misma considerada no procede por causas específicas consignadas en la ley.

El artículo 202 del Código Fiscal de la Federación, establece como causales de improcedencia del juicio las siguientes:

"Artículo 202.- Es improcedente el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en los casos, por las causales y por los actos siguientes:

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

II.- Cuya impugnación no corresponda conocer al Tribunal.

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

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

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

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

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

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

IX.- Contra ordenamientos que den normas o instrucciones de carácter general o abstracto.

X.- Cuando no se hagan valer conceptos de impugnación.

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

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

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

XIV.- En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de éste Código.

XV.- Que hayan sido dictados por autoridades administrativas en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que recaiga a un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

XVI.- Que sean dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitadas por las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro en los que México sea parte.

(...)"

A contrario sensu el juicio va a ser procedente contra los actos y resoluciones que lesionen intereses jurídicos, o sea intereses derivados de un derecho previo y adquirido que otorga la ley.

El juicio será improcedente contra actos que no sean de la competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como fue señalado anteriormente, la competencia del Tribunal se encuentra regulada en el artículo 11 de su Ley Orgánica, por lo tanto no procederá el juicio cuando se impugnen actos que no se encuentren indicados en el mismo.

De acuerdo con las fracciones III y VIII del artículo 202 del Código Fiscal de la Federación, es improcedente el juicio de nulidad cuando el acto

impugnado haya sido materia de sentencia en el Tribunal o haya sido impugnada en un procedimiento judicial.

Lo contemplado en estas fracciones es lo que jurídicamente se conoce como cosa juzgada.

Estas causales tienen por objeto la seguridad jurídica y la economía procesal, ya que se va a impedir que un acto entre las mismas partes sea dos veces materia de impugnación.

El juicio de nulidad también será improcedente cuando haya de por medio consentimiento, entendiéndose como tal cuando no se agotaren previamente los recursos administrativos obligatorios o cuando se interponga la demanda fuera del plazo que señala el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación.

La finalidad de esta improcedencia es establecer una seguridad jurídica a los actos administrativos, sujetando a un término los casos materia de impugnación, ya que de no existir algún término, ocasionaría que en cualquier tiempo se ejercieran facultades o derechos procesales.

La litispendencia es causal de improcedencia “que entraña un fenómeno procesal que se traduce en la simultánea tramitación de dos o más juicios en que los elementos esenciales de las acciones respectivas son las mismas.”<sup>11</sup> Por lo que es necesario la identidad tanto de partes como de la

---

<sup>11</sup> Burgoa Orihuela Ignacio, “El juicio de Amparo”, Editorial Porrúa, S.A., México, Pág. 463

resolución impugnada, porque de no ser así se estaría frente a la conexidad que tendría como consecuencia la acumulación y no la improcedencia. En el caso de que ya se hubiera resuelto el juicio, no opera la litispendencia, sino la cosa juzgada.

Para promover el juicio de nulidad es necesario que el afectado ejerza previamente las acciones de impugnación que regulan los diferentes actos administrativos, salvo que la ley establezca la libertad del afectado para escoger la vía que va a ejercer: administrativa o contenciosa. Por lo tanto, la fracción IV del artículo transcrito se refiere a la definitividad, es decir cuando la resolución ya no admite recurso administrativo alguno.

La conexidad también se contempla como causal de improcedencia y obedece a la necesidad de impedir que para un asunto haya mas de un proceso , esto para evitar que existan pronunciamientos distantes, ya que surgiría un gran problema jurídico para el actor, que la autoridad administrativa al resolver un recurso interpuesto, haya dejado sin efectos la resolución por la que se le determino un crédito fiscal, y que en el juicio de nulidad la Sala haya reconocido la legalidad de los actos del procedimiento administrativo de ejecución, por ejemplo; por lo que resulta necesario que un solo juzgador resuelva el asunto.

La fracción IX del artículo 202 del Código Federal Tributario, se refiere a la falta de afectación al interés jurídico del actor, ya que para causar un agravio procesal y directo, es necesario que en la resolución se establezca una situación jurídica concreta y particularizada, pues mientras sea de carácter general y abstracto, su sola emisión no puede parar perjuicio a la parte actora.

Si no se hacen valer conceptos de impugnación el juicio de nulidad será improcedente según la fracción X del artículo en estudio. El concepto de impugnación es “el razonamiento lógico jurídico que demuestra que la determinación de la autoridad demandada en el juicio contencioso administrativo es contraria a derecho, explicando cuales preceptos aplicó indebidamente o dejó de aplicar y la lesión que esto le causa al actor, con el objeto de dar elementos al juzgador para que proceda al estudio y fallo respectivo.”<sup>12</sup>

El concepto de impugnación tiene los siguientes requisitos:

- 1.- La cita del precepto violado
- 2.- La parte de la resolución que se considera lesiva
- 3.- La contrariedad entre las dos primeras.

Por otra parte si no se demuestra la existencia del acto impugnado el juicio carecería de materia y en consecuencia no habría sobre que pronunciarse, además de que no existiría afectación alguna a los intereses del actor, es por ello que se estableció como causal de improcedencia la falta del acto combatido.

El artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior a que se refiere la fracción XII del artículo 202 del Código Fiscal de la Federación, señala que la parte interesada podrá optar por solucionar determinados actos a través de mecanismos alternativos de solución de controversias contenidos en tratados comerciales internacionales en los que México sea parte.

---

<sup>12</sup> Lucero Espinosa Manuel, “Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación”, Porrúa, S.A., México, 2000, Pág. 69

Al respecto el artículo 97 igualmente señala en su fracción I que cuando se opte por un mecanismo alternativo de solución de controversias en materia de practicas desleales contenidas en los tratados internacionales no procederá el recurso de revocación ni el juicio de nulidad ante la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, contra las resoluciones que sean materia de los paneles, ni contra la resolución dictada como consecuencia de la decisión que emane del mecanismo alternativo de solución.

La causal XV del artículo 202 en comento, se justifica por el hecho de que en el ámbito interno hubo pronunciamiento al respecto, en virtud de que la resolución administrativa que originó el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, ya fue materia del juicio de nulidad.

La improcedencia establecida en la fracción XVI del artículo transcrito, resulta clara, toda vez que el artículo 11 de la Ley Orgánica no faculta a las Salas para conocer de las providencias dictadas en el extranjero, ya que sólo conocerá de las controversias que se susciten entre los particulares y la administración pública federal mexicana.

Por otra parte, el artículo 203 del Código Fiscal de la Federación, enumera las causales de sobreseimiento, pero antes de entrar al estudio de las mismas debe indicarse que ésta figura es un acto procesal que da por terminado un juicio sin resolver el fondo del asunto, por presentarse causas que impiden al juzgador resolver la controversia planteada.

“Como es bien sabido los efectos de sobreseer, consisten en que el juez se abstenga de sentenciar litigio y en que las partes queden en la situación en que se encontraban cuando el actor intentó su demanda.”<sup>13</sup>

Las causales de sobreseimiento son las siguientes:

“Artículo 203.- Procede el sobreseimiento:

I.- Por desistimiento del demandante

II.- Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia.

III.- En el caso de que el demandante muera durante el juicio, si su pretensión es intrasmisible o si su muerte deja sin materia el proceso

IV.- Si la autoridad demandada deja sin efecto el acto impugnado.

V.- En los demás casos en que por disposición legal haya impedimento para emitir la resolución en cuanto al fondo.

(...)”

La fracción I del artículo transcrito, contempla el sobreseimiento por desistimiento del actor que constituye la renuncia a la acción intentada, para que el magistrado emita sentencia de fondo, por lo que esta renuncia debe realizarse en forma expresa, sin que pueda deducirse de presunciones, tiene que ser formulado por el demandante cuando actúe por propio derecho, o bien por el representante legal que este debidamente facultado, cuando actúe en nombre y por cuenta de una persona física o moral, ya que los licenciados en derecho autorizados en términos del artículo 200 último párrafo del Código Fiscal de la Federación, no podrán desistirse de la acción .

---

<sup>13</sup> Heduán Virués Dolores, “Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación”, Academia Mexicana de Derecho Fiscal, México, 1971, Pág. 145 y 146

El desistimiento, "es el ejercicio de la facultad reconocida legalmente a una persona para hacer dejación por voluntad propia de un derecho, cosa o ventaja"<sup>14</sup>

El desistimiento solo importa la pérdida de los beneficios presentados que quien desiste hubiera adquirido en el procedimiento, de tal manera que el sobreseimiento decretado con base en el desistimiento no produce efectos de cosa juzgada, puesto que no decide acerca de la legalidad del acto cuya nulidad se impugna ni implica la renuncia de la acción, por lo que es inexacto que ese sobreseimiento por desistimiento provoque la improcedencia de diverso juicio de nulidad que se promueva en contra del mismo acto.

El artículo 36 fracción V de la Ley Orgánica del Tribunal, señala que el magistrado instructor antes de cerrar la instrucción sobreseerá el juicio, si el actor se desiste de la demanda.

Por lo general el magistrado instructor desecha la demanda si se esta frente a una causal de improcedencia, pero si se admitió la demanda y existe de por medio alguna causal de improcedencia, la fracción II da la posibilidad de sobreseer el juicio aún cuando se haya dado trámite a la misma.

El sobreseimiento por causa de muerte del demandante se produce por la falta de interés jurídico, pues ya no existe sujeto a quien le perjudique el acto impugnado o le favorezca la continuidad del juicio, y esto será así cuando la pretensión sea intrasmisible o si su muerte deja sin materia el proceso, por lo que

---

<sup>14</sup> De Santo Víctor, "Diccionario de Derecho Procesal", Editorial Universidad, Buenos Aires, Argentina, 1991, Página 99.

es necesario atender a la pretensión del actor para determinar si se debe sobreseer o no el juicio.

El legislador en la fracción III del artículo 203 del Código Fiscal de la Federación, se olvido de incluir a las personas morales y a las autoridades, ya que éstas también pueden interponer juicio de nulidad, no solamente las personas físicas.

Esta causal de sobreseimiento pudo haberse redactado de la siguiente manera: En el caso de que el particular, actor o demandado, muera, se disuelva o se liquide durante el juicio, si su pretensión es intransferible o si las causas de su extinción deja sin materia el juicio.

Si la resolución impugnada se deja sin efecto por la autoridad correspondiente, el juicio de nulidad se va a sobreseer debido a que el mismo queda sin materia y como consecuencia de ello no va a existir afectación al interés jurídico del demandante.

De lo expuesto podemos deducir, que es verdad que las causas de improcedencia dan lugar al sobreseimiento, pero no necesariamente este sobreviene por alguna de esas causas, pues por ejemplo, de acuerdo con la fracción I del artículo 203 del Código Fiscal de la Federación, procede el sobreseimiento por desistimiento del demandante, lo anterior no significa que el juicio sea improcedente, el juicio sí procede lo que acontece en ese caso es que la actora por propia voluntad se desiste de la acción, y ello hace que se sobresea el juicio, mas no significa que la acción en si misma sea improcedente.

## 2. La demanda

La demanda constituye el documento con el cual se solicita la nulidad de la resolución administrativa.

La demanda expresa en conjunto datos de suma importancia no solo para el proceso sino también para el litigio; ya que es la primera actividad encaminada a poner en actividad al Tribunal, para que dicte sentencia declarando fundadas sus pretensiones, pero también es el escrito que precisa diversos actos porque identifica a las partes, indica el acto impugnado, narra los antecedentes, invoca los fundamentos de derecho, determina las pruebas, exhibe los documentos y constancias de su pretensión.

### 2.1 Requisitos de Forma.

De acuerdo con el artículo 208 del Código Fiscal de la Federación, los requisitos que debe contener la demanda son los siguientes:

“Artículo 208.- La demanda deberá indicar:

I.- El nombre del demandante y su domicilio dentro de la sede de la Sala competente para recibir notificaciones.

II.- La resolución que impugna

III.- La autoridad o autoridades demandadas o el nombre del particular demandado cuando el juicio sea promovido por las autoridades administrativas.

IV.- Los hechos que den motivo a la demanda

V.- Las pruebas que ofrezca.

VI.- Los conceptos de impugnación

VII.- El nombre y domicilio del tercero interesado.

(...)”

El primer requisito se establece con el propósito de dar seguridad al proceso, al señalar el nombre del demandante, pues se va a identificar el actor; por lo que respecta al domicilio, éste resulta ser de suma importancia para que se notifiquen al demandante los autos y sentencia que se dicten.

El poner el nombre del demandado identifica al legitimado ad causam, cuando son varios actores, entonces es menester que se señale a un representante común, el nombramiento de éste, que lo convierte en un legitimado ad procesum, es normal porque en algunos juicios existe pluralidad de actores, para evitar la dispersión del carácter colectivo del legitimado ad causam.

El último párrafo del artículo en comentario, dispone que cuando no se señale domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala competente, se notificará al actor por lista que se fijará en la propia Sala, por lo que es de suma importancia que se señale domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala, para que se le puedan realizar sus notificaciones en forma personal o por correo certificado.

Es indispensable que el demandante indique el acto o resolución impugnada del cual solicita la anulación, por considerar que le causa perjuicio, para que así el Magistrado Instructor verifique si le compete al Tribunal conocer del mismo, y de esta manera esté en posibilidad de admitir la demanda.

El actor debe precisar las autoridades demandadas para que sean emplazadas y contesten la demanda interpuesta. Es claro que si el actor indica en su escrito de demanda cual es la autoridad demandada, entonces con tal señalamiento esta cumplimiento con este requisito que se le exige, y muy diferente

es la circunstancia de que la designación que hubiere hecho sea o no correcta, pues en tal caso no debe olvidarse que de conformidad con el segundo párrafo del artículo 212 del Código Fiscal de la Federación, si alguna autoridad que debiere ser parte en el juicio, no fuese señalada por el demandante como tal, de oficio se le debe correr traslado, por lo que en tal virtud no procede desechar la demanda de nulidad por el pretexto de que el actor hizo un señalamiento erróneo de las autoridades demandadas, pues en este caso lo procedente es que el Magistrado Instructor de oficio corra el traslado respectivo a la autoridad que tiene la calidad de demandada y que no fue designada en esos términos por la actora.

El cuarto requisito son los hechos, que son los antecedentes que dieron origen al acto impugnado, deben indicarse para que el juzgador pueda precisar los puntos controvertidos y tenga un conocimiento mas amplio de los actos que suscitaron la resolución impugnada.

Los conceptos de impugnación son un requisito muy importante que debe contener el escrito de demanda, ya éstos son razonamientos lógicos que expresa el actor para demostrar jurídicamente que el acto impugnado es contrario a la ley que invocó la autoridad para emitirlo.

Los conceptos son la parte medular de la demanda porque de los mismos depende que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa declare la nulidad o reconozca la validez de la resolución impugnada.

El señalar el nombre y domicilio del tercero es para el efecto de notificarle la instauración del juicio, y así pueda apersonarse al mismo a manifestar lo que a su derecho convenga.

Asimismo el artículo 208 del Código Fiscal de la Federación, dispone que cuando se omite indicar el nombre del demandante, la resolución impugnada y los conceptos de impugnación, el magistrado instructor desechara por improcedente la demanda y que tratándose de las autoridades demandadas, los hechos, las pruebas y el tercero interesado, el magistrado requerirá al promovente para que los señale dentro del término de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según sea el caso.

Otros requisitos que como se observa no están incluidos en el artículo 208 antes mencionado, son los que se exigen en los diversos 197 y 199 del citado Ordenamiento Tributario, y consisten en el nombramiento de representante común, cuando la nulidad se promueva por mas de dos personas por afectarles la resolución impugnada y en que el escrito de demanda debe estar firmado por quien la formule o bien ostentar la huella digital y firma de otra persona cuando el actor no sepa firmar; si se olvidó nombrar al representante común el magistrado instructor designará con tal carácter a uno de los promoventes, en el caso de que la demanda no ostente firma, la consecuencia será que la misma se tenga por no presentada.

## 2.2. Requisitos Materiales.

El artículo 209 del Código Federal Tributario, establece los documentos que el actor está obligado a adjuntar con su escrito de demanda:

"Artículo 209.- El demandante deberá adjuntar a su demanda:

I.- Una copia de la demanda y de los documentos anexos para cada una de las partes.

II.- El documento que acredite su personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la autoridad demandada, o bien señalar los

documentos de registro del documento con el que la acredite ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuando no gestione en nombre propio.

III.- El documento en que conste el acto impugnado

IV.- La constancia de notificación del acto impugnado.

V.- El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandante.

VI.- El interrogatorio para el desahogo de la prueba testimonial.

VII.- Las pruebas que ofrezca.

(...)"

Es muy importante que se exhiban las copias de la demanda y de los documentos anexos ya que con las mismas se emplazara a las autoridades para que puedan presentar su contestación respectiva, y para que el tercero interesado tenga conocimiento del juicio y se encuentre en posibilidad de formular las manifestaciones que estime pertinentes.

La fracción II del artículo 209 del Código Fiscal de la Federación, esta relacionada con el artículo 200 del mismo ordenamiento legal, el cual prohíbe la gestión de negocios ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y establece la obligación de acreditar la representación de quienes promueven en nombre de otra persona sea física o moral.

Para un mejor entendimiento del párrafo que antecede, el artículo 1986 del Código Civil Federal define a la gestión de negocios como "el que sin mandato y sin estar obligado a ello se encarga de un asunto de otro". Por su parte la representación consiste en la aptitud que tiene una persona de realizar actos jurídicos en nombre y por cuenta de otra.

La exhibición del acto impugnado es para el efecto de que las autoridades demandadas puedan estudiar el mismo y así formular su contestación, y posteriormente el juzgador se pueda pronunciar al respecto, además porque de no presentarse la resolución o acto combatido se entiende que no existe y que por tanto no hay conculcación a la esfera jurídica del actor.

La constancia de notificación debe adjuntarse para que se acredite la fecha en que se notificó la resolución impugnada y a partir de la misma efectuar el computo del plazo que señala el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación. Asimismo se prevé que cuando no se haya recibido constancia de notificación o la misma hubiere sido practicada por correo, se hará constar en la demanda, señalando la fecha en que dicha notificación se practicó. Si la autoridad al contestar hace valer la extemporaneidad de la demanda, anexando las constancias de notificación, el magistrado instructor concederá a la parte actora el término de cinco días para que manifieste lo que a su derecho convenga. Si durante dicho término el actor no argumenta nada sobre las constancias de notificación, se presumirá legal la diligencia de notificación de la resolución impugnada.

La presentación del cuestionario sobre el que deberá versar la prueba pericial ofrecida, es para el efecto de que se corra traslado del mismo a las autoridades y de esta manera puedan decidir si lo amplían o se adhieren al mismo; la exhibición del interrogatorio es necesario para verificar si las preguntas tienen relación con la litis del juicio, también deberá estar firmado, ya que en el caso de que el testigo tenga su domicilio fuera de la jurisdicción de la Sala, la prueba testimonial podrá desahogarse mediante exhorto que se gire a la Sala Regional que se encuentre en el domicilio del testigo, o bien a un juez o magistrado del Poder Judicial de la Federación.

Las pruebas son una parte fundamental del juicio, ya que con las mismas se acreditara la existencia del derecho reclamado o la lesión del mismo.

El artículo 209 penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación establece que si no se adjuntan los documentos antes precisados, el magistrado instructor requerirá al promovente para que los presente dentro del plazo de cinco días, apercibiéndolo que en caso de no hacerlo y se trata de las copias, del documento con el que se acredite la personalidad, del acto impugnado o de la constancia de notificación del mismo, se tendrá por no presentada la demanda y que si se trata del cuestionario, del interrogatorio o de las pruebas documentales se tendrán por no ofrecidas.

La circunstancia de que la actora acompañe a su instancia los documentos a que se refieren las fracciones I a IV del artículo antes mencionado y que de ello traiga aparejada la sanción de tener por no presentada la demanda, se debe a que en éstos casos el Tribunal se encuentra imposibilitado para substanciar y resolver con apego a las formalidades del procedimiento los juicios ante el presentados; por cuanto hace a las fracciones V a VII, estas se refieren a cuestiones probatorias que tienen que ver con el fondo del juicio de nulidad. Por lo que si la actora omitió acompañar copia de determinada prueba documental, y por tal motivo la Sala Fiscal consideró que no debió admitirse la demanda, está excediendo una sanción no prevista así por el legislador, ya que no se estableció que se tuviera por no presentada la demanda en el caso de que no se acompañaran las copias de las pruebas que se hubieran ofrecido, sino que solo se tuvieran por no ofrecidas esas probanzas; por lo que la omisión del demandante de no exhibir las copias de las pruebas que ofreció, no puede tener como sanción el que se hubiera tenido por no presentada la demanda, pues de lo contrario, de aceptar el criterio de la Sala, se estaría castigando una mayor pena a lo principal.

También el artículo antes mencionado señala que cuando las pruebas documentales no obren en poder del demandante por encontrarse con las autoridades demandadas, el magistrado instructor podrá solicitarles su remisión, cuando el actor indique con precisión los documentos y exhiba el escrito en que conste que se solicitaron a la autoridad por lo menos cinco días antes de la interposición de la demanda, pero que en ningún caso se requerirá el envío de un expediente administrativo, ya que sus constancias "son de uso constante y al enviarlos al Tribunal no se tendrían a mano para realizar las actuaciones a que hubiera lugar".<sup>15</sup>

### 3. La contestación

Una vez admitida la demanda, el artículo 212 del Código Federal Tributario, indica que se deberá correr traslado de la misma a las autoridades demandadas, emplazándolas para que la contesten dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación del auto admisorio.

El emplazamiento a juicio es un acto procesal por el cual el órgano juzgador hace saber a la autoridad administrativa que ha sido demandada y que deberá comparecer ante él para que conteste la demanda dentro del término legal.

---

<sup>15</sup> Fernández Martínez Refugio de Jesús, "Derecho Fiscal", Mac Graw Hill Internamericana Editores, 1998, Página 278

### 3.1 Actitudes que puede asumir la autoridad demandada.

El demandado en su oficio de contestación puede asumir diversas actitudes respecto de la pretensión que formuló el actor en su escrito de demanda, para el efecto de defender la legalidad del acto impugnado

#### 3.1.1. Allanamiento.

El allanamiento a la demanda constituye una actitud activa del demandado, puesto que reacciona y contesta haciendo saber al juzgador que se somete expresamente a la pretensión de su contraparte.

Por lo tanto, es un comportamiento que se asume al someterse a la pretensión del actor, tenga o no razón éste último, ya que simplemente el demandado no quiere crear controversia con lo planteado por la actora, ya que pudiera resultar prolongada, demasiado cara, etc.

El allanamiento puede producirse antes del cierre de instrucción, debe ser expreso nunca tácito, una vez producido el allanamiento se dictará sentencia sin más trámite

No debe confundirse el allanamiento con el reconocimiento y la confesión, ya que en el reconocimiento “el demandado acude y reacciona produciendo una contestación, pero el contenido de ella tiene por objeto poner en conocimiento del juzgador la admisión de las razones jurídicas del actor”,<sup>16</sup> por lo

---

<sup>16</sup> Briseño Sierra Humberto, “Derecho Procesal Fiscal”, Edit. Cárdenas Editor, Méx. 1975, Pág. 354

que el reconocimiento acepta los fundamentos o la razón de la pretensión, y la confesión de la demanda "implica que no habrá controversia sobre los hechos, de ahí que no se necesita la prueba y, muy probablemente la controversia será sobre el derecho, o sea sobre la interpretación jurídica que las partes atribuyan a la realización de los hechos pero estando de acuerdo sobre los mismos."<sup>17</sup>

### 3.1.2. Excepciones y Defensas

Otra actitud que puede adoptar el demandado es el de resistir las pretensiones del actor, ya sea objetando los fundamentos en que se apoya la demanda, negando los derechos que el actor se atribuye, o atacando la integración de la relación procesal. Esta forma de reaccionar del demandado se conoce con el nombre de excepciones y defensas.

Es preciso señalar que por excepción se entiende aquellas resistencias que hace el demandado, pero no en cuanto al fondo del asunto, sino por aquellos obstáculos que se invocan para dilatar la acción o demanda del actor.

A su vez las excepciones se dividen en:

1.- excepciones dilatorias, serán cuando tengan por efecto dilatar la tramitación del proceso, por eso sus efectos son temporales, y éstas van a ser de dos tipos:

---

<sup>17</sup> Gómez Lara Cipriano, "Derecho Procesal Civil", Editorial Trillas, México, 1984, Página. 49

A) de previo y especial pronunciamiento, que son resueltas previamente a la decisión de fondo de la controversia planteada, y por tal razón impiden que el proceso siga en curso. Conforme al artículo 217 del Código Fiscal de la Federación, solo serán cuestiones de previo y especial pronunciamiento:

- 1) la incompetencia en razón de territorio,
- 2) la acumulación de autos,
- 3) la nulidad de notificaciones,
- 4) la interrupción por causa de muerte, disolución, incapacidad o declaratoria de ausencia, y
- 5) la recusación por causa de impedimento

B) simples dilatorias, éstas no suspenden el juicio y se resuelven en la sentencia definitiva. El Código Fiscal de la Federación solo contempla como excepciones simples dilatorias la suspensión de la ejecución y la falsedad de documentos

2.- excepciones perentorias, son aquellas que tienen como objetivo terminar la contienda sin discutir los fundamentos y motivos de la pretensión del actor, sin entrar al fondo del asunto. En el Código Federal Tributario las excepciones perentorias son las causales de sobreseimiento que se encuentran señaladas en el artículo 203 del Código Fiscal de la Federación.

Por otro lado, como defensa debe entenderse aquellos argumentos formulados por las autoridades para destruir las consideraciones de fondo planteadas por el actor en su demanda.

### 3.1.3. La contumacia.

Consiste en una actitud pasiva del demandado que se traduce en la falta de contestación de la demanda, no obstante de haber sido emplazado.

La contumacia es una figura que dentro del proceso significa ausencia o renuncia de alguna de las partes en relación con el juicio promovido

En el contencioso administrativo se tendrá como contumacia el hecho de que la autoridad no conteste la demanda dentro del término de cuarenta y cinco días, cuando en la contestación las autoridades no se refieran a los hechos que le imputen y cuando la autoridad demandada no expida las copias de los documentos ofrecidos por el demandante para probar los hechos que le imputa, según lo dispuesto por los artículos 22 y 233 del Código Fiscal de la Federación.

El efecto que producirá la contumacia es el de presumir por ciertos los hechos que el actor le atribuye de manera expresa a las autoridades, salvo que las pruebas indiquen lo contrario.

### 3.2 Requisitos Formales

De conformidad con el artículo 213 del Código Fiscal de la Federación, el oficio de contestación de demanda deberá expresar lo siguiente:

"Artículo 213.- El demandado en su contestación y en la contestación de la ampliación, expresará:

I.- Los incidentes de previo y especial pronunciamiento a que haya lugar

II.- Las consideraciones que a su juicio impidan se emita decisión en cuanto al fondo, o demuestren que no haya nacido o se haya extinguido el derecho en que el actor apoya su demanda.

III.- Se referirá concretamente a cada uno de los hechos que el demandante le impute de manera expresa, afirmándolos negándolos, expresando que los ignora por no ser propios o exponiendo como ocurrieron, según sea el caso.

IV.- Los argumentos por medio de los cuales se demuestre la ineficacia de los conceptos de impugnación.

V.- Las pruebas que ofrezca

(..)"

La primera fracción transcrita está relacionada con el artículo 217 del Código Fiscal de la Federación, que establece como incidentes de previo y especial pronunciamiento, los relativos a la incompetencia por razón de territorio, acumulación de autos, nulidad de notificaciones, interrupción por causa de muerte o disolución y recusación por causa de impedimento.

Las causales de sobreseimiento indicadas en el artículo 203 del Código Fiscal de la Federación, son a las que hace referencia la fracción II del artículo 213 del mismo ordenamiento legal, ya que las mismas impiden que se resuelva el fondo de la controversia.

El demandado deberá referirse a los hechos que el actor le imputa en la demanda, en el supuesto de que no sea así el artículo 212 del Código Fiscal de la Federación señala que se tendrán como ciertos los expresados por el actor, salvo que por las pruebas rendidas o hechos notorios resulten desvirtuados.

Las autoridades en su oficio de contestación deberán debatir los fundamentos de derecho en que el actor fundó su pretensión, apoyando sus argumentos con las pruebas que rinda.

La importancia de expresar los argumentos tendientes a desvirtuar los conceptos de impugnación, radica en que si bien es cierto de conformidad con el diverso 68 del Código Fiscal de la Federación los actos de las autoridades se presumen legales, lo cierto es que esta última disposición no debe dársele el sentido de que un acto de autoridad pueda en juicio defenderse por sí solo, pues de entenderlo así sería tanto como restarle trascendencia a la oportunidad que tienen las autoridades para demostrar la legalidad de su acto mediante la contestación de demanda, además porque la litis se fija con los razonamientos de las partes para resolver la cuestión planteada; de ahí, que si en la contestación la autoridad se limita a argumentar en forma genérica que los agravios carecen de sustento jurídico y que la resolución impugnada se fundó y motivo debidamente, pretendiendo que con ello se concluya del simple análisis de los agravios y de la resolución impugnada, entonces en éste supuesto lo procedente es desestimar esas aseveraciones al resultar deficiente la defensa de la autoridad, máxime que el Tribunal, como órgano de control de legalidad, no está obligada a indagar si el acto atacado merece le sea otorgada la presunción que señala el artículo 68 antes mencionado, ya que las partes en el proceso son las obligadas a acreditar sus extremos.

Los argumentos y las pruebas son dos requisitos fundamentales del oficio de contestación ya que con los mismos se sostendrá la validez de la resolución impugnada y se impedirá que se decrete la nulidad de la misma.

Si se ofrece la prueba pericial, tendrá que indicarse el nombre del perito propuesto y su domicilio para que se le realicen las notificaciones a que haya lugar, en el caso de la testimonial también deberá señalarse el nombre del testigo y su domicilio.

### 3.3 Requisitos Materiales

Con la contestación de demanda deberán adjuntarse los siguientes documentos:

“Artículo 214.- El demandado deberá adjuntar a su contestación:

I.- Las copias de la contestación y de los documentos anexos.

II.- El documento en que acredite su personalidad cuando el demandado sea un particular y no gestione en nombre propio.

III.- El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandante.

IV.- En su caso, la ampliación del cuestionario para el desahogo de la pericial ofrecida por la parte actora.

V.- Las pruebas documentales que ofrezca

(...)”.

Las copias que se exigen son para el efecto de que con las mismas se corra traslado a la parte actora y así esté en aptitud de formular su ampliación de demanda en el caso de que se actualice alguno de los supuestos que establece el artículo 210 del Código Fiscal de la Federación, que mas adelante se comentaran; o bien, para que presente sus alegatos.

La fracción II del artículo transcrito, está relacionada con el artículo 200 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, ya que el mismo indica que no procederá la gestión de negocios.

En el caso de que la autoridad demandada ofrezca la prueba pericial, tendrá que exhibir el cuestionario para hacer del conocimiento a la parte contraria las preguntas formuladas y así pueda adherirse a las mismas o ampliar el cuestionario propuesto.

Si la parte actora ofreció la prueba pericial las autoridades podrán exhibir la ampliación al cuestionario formulado por la demandante, para que se encuentre debidamente integrado el cuestionario sobre el que versará la prueba pericial.

Las pruebas deben ser exhibidas por las autoridades para hacerlas del conocimiento a la parte actora, en el caso de que haya manifestado ignorarlas, y para que con las mismas acredite los argumentos que haya formulado en su contestación. Cabe señalar que si las pruebas que ofrece ya fueron exhibidas por la parte actora, no es necesario que la autoridad las vuelva a presentar.

De acuerdo con el artículo 214 penúltimo párrafo y 209 penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, cuando se omita exhibir los documentos que deben adjuntarse con la demanda, el magistrado instructor podrá requerírselas a la autoridad, para que los exhiba dentro del término de cinco días, apercibiéndole que si no cumple con la prevención, se tendrán por no ofrecidas las pruebas, en el caso del cuestionario, la ampliación del mismo y las documentales, o por no presentada la contestación, cuando se trate de las copias o del

documento con el que el particular acredite su personalidad, esto último cuando el demandado haya sido un particular.

#### 4. Ampliación de la demanda.

El demandante tendrá derecho a ampliar su demanda si concurre alguno de los supuestos enunciados en el artículo 210 del Código Federal Tributario.

"Artículo 210.- Se podrá ampliar la demanda dentro de los veinte días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita su contestación, en los casos siguientes:

I.- Cuando se impugne una negativa ficta

II.- Contra el acto principal del que derive el impugnado en la demanda, así como su notificación, cuando se den a conocer en la contestación.

III.- En los casos previstos por el artículo 209-bis

IV.- Cuando con motivo de la contestación, se introduzcan cuestiones que sin violar el primer párrafo del artículo 215 no sean conocidas por el actor al presentar la demanda.

(...)"

La negativa ficta es una figura que nace como consecuencia del llamado silencio administrativo, que consiste en estimar que transcurrido el término legal, si la autoridad no emitió una resolución expresa, se considerará que resolvió en forma negativa la instancia o petición del particular.

Para lo cual el artículo 37 del Código Federal Tributario, establece que las autoridades fiscales deberán resolver las instancias o peticiones en un plazo de tres meses, y que transcurrido dicho plazo el particular deberá considerar que su petición o instancia se resolvió negativamente.

Si la autoridad al contestar la demanda acredita que el recurso administrativo, sobre el cual se configuró la negativa ficta, fue resuelta de manera expresa y en forma favorable, y que ésta resolución satisfizo plenamente la pretensión que se hizo valer en el recurso, por la revocación del acto recurrido, se sobreseera el juicio de nulidad, de conformidad con el artículo 202 fracción I y 203 fracción II del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la resolución negativa ficta no afecta los interés jurídicos del actor, al existir una resolución expresa que favorece en su totalidad las pretensiones de la demandante.

La hipótesis establecida en la fracción II del artículo 210 del Código antes invocado, opera cuando la resolución impugnada deriva de un acto respecto del cual el actor no tenía conocimiento en la fecha en que presentó su demanda, y que se entera tanto de ella como de sus constancias de notificación al momento en que se le corre traslado del oficio de contestación de demanda.

Para un mejor entendimiento de éste supuesto se señala que el acto principal es “aquel que se haya producido durante la tramitación del procedimiento que dio origen a la impugnada, cuando trascienda el sentido de ésta y que su desconocimiento afecte las defensas del actor.”<sup>18</sup>

---

<sup>18</sup> Margain Manautou Emilio, “Delo Contencioso Administrativo de Anulación o Ilegitimidad”, Op. Cit. 2, Pág. 205

La fracción III del artículo transcrito, consiste en la nulidad de notificación del acto impugnado, cuando el actor alegue que a él no le ha sido notificado, o que le fue notificado pero en forma ilegal.

Sin embargo, no siempre que se trate de la nulidad de notificaciones que prevé el artículo 209-Bis del Código Fiscal de la Federación, se estará en posibilidad de ampliar la demanda, ya que el precepto establece dos formas de impugnar una notificación.

La primera forma es cuando el demandante afirma conocer la resolución impugnada y señala la fecha en que la conoció, en éste caso el escrito de demanda se va a impugnar tanto la notificación, como la propia resolución administrativa, y no procederá la ampliación, sino el término de cinco días que indica el artículo 209 en su fracción IV del citado Código.

La segunda forma opera cuando el demandante señala en su demanda que no conoce el acto administrativo que pretende impugnar porque no le fue notificado, y en éste supuesto sí es procedente la ampliación de la demanda ya que al contestar la autoridad deberá acompañar a su oficio el acto impugnado y sus constancias de notificación, para que el demandante los conozca y esté en posibilidad de formular sus conceptos de impugnación, y así desvirtuar la legalidad de los actos que acaba de conocer.

En ésta segunda forma si la autoridad acredita que el acto impugnado fue notificado legalmente, se sobreseerá el juicio al haberse presentado la demanda en forma extemporánea, y si no hubo notificación o si ésta

se efectuó ilegalmente, se tendrá como fecha de notificación cuando la parte actora se notifique de la contestación recibiendo la copia del acto combatido.

De la fracción IV del artículo 210 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que son dos requisitos que deben darse para que proceda la ampliación, el primero es que la autoridad introduzca en su contestación hechos o circunstancias que el actor no haya conocido al presentar su escrito de demanda, el segundo requisito es que tales promociones no vengán a cambiar la fundamentación de la resolución impugnada.

El hecho de que el Magistrado Instructor no le haya concedido a la parte actora el plazo de veinte días para formular su ampliación de demanda, constituye una violación de procedimiento que afecta las defensas del particular y trasciende al sentido del fallo, en virtud de que la demandante queda imposibilitada para combatirla, porque en contra de la misma no procede el recurso de reclamación a que se refiere el artículo 242 del Código Fiscal de la Federación, por lo que es de suma importancia seguir las reglas que norman el procedimiento, ya que de no ser así se le estaría dejando en estado de indefensión a la parte actora al evitarle cuestionar lo manifestado y exhibido por la autoridad.

Por otro lado, el artículo 210 establece que deberá señalarse en el escrito de demanda el nombre del actor y el número de juicio en que actúa, así como adjuntarse las copias para el traslado y las pruebas que se ofrezcan, cuando no obren en autos, y que cuando se omita presentar las mismas, el magistrado instructor podrá requerírselas a la demandante para que las presente dentro del término de cinco días, apercibiéndola que se tendrá por no presentada la

ampliación en el caso de que no se presenten las copias o por no ofrecidas las pruebas.

## 5. La contestación a la ampliación

Una vez que el Magistrado Instructor tiene por ampliado el escrito de demanda, se correrá traslado del mismo a las autoridades demandadas, para que produzcan su contestación respectiva, dentro del término de veinte días hábiles, contados a partir del día siguiente en que surta efectos la notificación del auto que admite la ampliación, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 212 del Código Fiscal de la Federación.

Igualmente las autoridades expresarán los datos que señala el artículo 213 del Código Federal Tributario, así como adjuntar los documentos previstos en el artículo 214 del propio Código, excepto aquellos que ya se hubieran exhibido, siendo aplicable en lo conducente el penúltimo párrafo del artículo 209 del Código Fiscal antes invocado.

## 6. Las pruebas.

En términos generales "la prueba es el medio que se utiliza para la verificación o confirmación de las afirmaciones expresadas por las partes."<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> Héctor Fix Zamudio y José Ovalle Favela "Introducción al Derecho Mexicano", Tomo II, Editorial UNAM, México, 1983, Página 203

Por lo anterior, la prueba constituye uno de los actos de las partes más importantes dentro del proceso, puesto que de la eficacia de las mismas dependerá el acreditamiento de las afirmaciones o argumentos que se formulen.

Si la prueba no es eficaz o se carece de ella, difícilmente podrá obtenerse una sentencia favorable, por lo que es muy necesario la exhibición de la misma.

La carga de la prueba en el juicio de nulidad corresponde al actor, dada la presunción de legalidad de los actos administrativos, por lo que el demandante es quien debe aportar los medios probatorios a fin de destruir dicha presunción, ya que de no hacerlo el juzgador al dictar la sentencia reconocerá la validez del acto administrativo. La presunción de legalidad referida se encuentra establecida para las resoluciones de las autoridades fiscales, en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

“Como es bien sabido, en materia tributaria esa presunción se apoya, por una parte, en el hecho de que antes de emitir su acuerdo, la autoridad fiscal ha instituido ya, en la generalidad de los casos, un expediente, y por la otra en la consideración fundamental de que la administración financiera, por su calidad de órgano de poder público, encargado de observar la ley y privado de un interés propio diverso del interés público, no es normal que dicte resoluciones arbitrarias o fundadas en datos inexactos; pero naturalmente que esa presunción puede y debe ceder ante las pruebas y alegaciones del particular lesionado”<sup>20</sup>

---

<sup>20</sup> Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal, transcrita por la Dra. Heduán Virués Dolores, en “Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación”, Op. Cit. 6, Página 44

La presunción de legalidad de los actos administrativos no es absoluta sino relativa, es decir que admite prueba en contrario, ya que la presunción deja de operar cuando el demandante niega la existencia de los hechos en que se apoya la autoridad para la emisión del acto, revirtiendo de esta manera la carga de la prueba a la demandada a fin de que demuestre la existencia de esos hechos.

Según el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, en el contencioso administrativo no existe en forma tajante una fase probatoria, ya que el Código Fiscal de la Federación, a dispuesto como requisito que el actor debe ofrecer y exhibir las pruebas en su escrito de demanda y de ampliación, y que el demandado deberá hacer lo propio al presentar su contestación a la demanda o a la ampliación. Tal regla tiene una excepción, tratándose de las pruebas supervenientes, las cuales podrán ofrecerse en cualquier momento, siempre y cuando no se haya dictado la sentencia; debe entenderse como prueba superveniente de acuerdo al artículo 324 del Código Federal de Procedimientos Civiles, aquella de la que no se tenía conocimiento de su existencia, porque se haya formulado con posterioridad a la presentación de la demanda o de la contestación, según sea el caso, o que siendo de fecha anterior, bajo protesta de decir verdad, se manifieste que no se tenía conocimiento de la misma.

En el contencioso administrativo el artículo antes mencionado dispone que serán admisibles todo tipo de pruebas, con excepción de la confesional de las autoridades mediante absolucón directa de posiciones.

No debe mal interpretarse el párrafo que antecede, ya que si bien es cierto que él mismo señala que serán admisibles todo tipo de pruebas, también lo es que solo lo serán cuando las mismas tengan relación inmediata con los hechos

controvertidos, pues el juzgador solo admitirá las pruebas que sean pertinentes, idóneas y congruentes con tales hechos.

Se considera que en el juicio contencioso no se admite la prueba de confesión de las autoridades mediante absolucón de posiciones, "debido a que los servidores públicos no son permanentes en sus cargos, sino que están sujetos a cambios frecuentes, por lo que en la mayoría de los casos no declararía el mismo funcionario, y como la confesión mediante absolucón de posiciones tiene el carácter de personal, debe de recaer sobre hechos propios atribuidos al confesante o sea el servidor público."<sup>21</sup>

El Magistrado Instructor tiene la potestad de acordar la exhibición de cualquier documento que tanga relación con los hechos controvertidos, pero esa facultad no puede entenderse en el sentido de eximir a las partes de exhibir las pruebas documentales que ofrezcan a fin de demostrar sus argumentos, ya que esa facultad se refiere a que puede solicitar la exhibición de cualquier otro documento diverso a los ofrecidos como prueba por las partes, que considere necesario para la correcta resolución de la cuestión planteada.

Por otro lado, las pruebas que se admitan deberán ser aquellas reconocidas por la ley, aunque el Código Fiscal de la Federación no las señale en forma precisa. En éste caso resulta aplicable el artículo 93 del Código Federal de Procedimientos Civiles que establece las diferentes clases o tipos de pruebas.

Dentro de las pruebas a que alude el artículo antes mencionado y que son las ofrecidas con mas frecuencia en el juicio de nulidad son las siguientes:

---

<sup>21</sup> Sánchez León Gregorio, "Derecho Fiscal Mexicano", Cárdenas Editor, México 1994, Página 536

- 1) las documentales
- 2) la pericial
- 3) la testimonial
- 4) la inspección judicial u ocular
- 5) las presuncionales

#### 1) Las documentales

La palabra documento comprende las cosas que tengan algo escrito y esta tendencia es la que sigue el Código Federal de Procedimientos Civiles, porque separa las documentales de las fotografías y películas. Se señala que “el documento en cierta manera simplista podría ser definido como un instrumento escrito.”<sup>22</sup>

El Código Federal de Procedimientos Civiles, clasifica los documentos en públicos y privados. Los primeros son aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público, así como los expedidos por funcionarios públicos en el ejercicio de sus funciones, o bien los expedidos por profesionistas dotados de fe pública. Por su parte los documentos privados son aquellos que provienen de personas que no son funcionarios públicos o sea los particulares.

#### 2) La prueba pericial.

La prueba pericial es “el examen realizado por un experto en alguna ciencia, técnica o arte, con el objeto de ilustrar al juez o magistrado, sobre

---

<sup>22</sup> Gómez Lara Cipriano “Derecho Procesal Civil”, Editorial Trillas, México, 1984, Página 96

cuestiones que por su naturaleza, requieran de conocimientos especializados y cuya opinión resulte necesaria para la resolución de la controversia planteada.”<sup>23</sup>

El desahogo de la prueba pericial se realizará a cargo de los peritos, ante el juzgador por medio del dictamen que rindan. Dicho dictamen deberá realizarse con base en los puntos técnicos que la oferente haya propuesto en su cuestionario, así como con la ampliación que sobre el mismo hubiera formulado la parte contraria.

El artículo 231 del Código Federal Tributario, regula la forma para ordenar la practica de diligencias y designación de los peritos, señalando en su fracción I que en el auto que recaiga la contestación de demanda o de su ampliación, se requerirá a las partes para que dentro del término de diez días presenten a sus peritos para que acrediten los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño, pudiendo apercibirlos que si no lo hacen, o la persona propuesta no acepta el cargo, o no reúne los requisitos, sólo se considerará el peritaje de quien haya cumplimentado el requerimiento.

Asimismo dicho artículo establece la posibilidad de que el dictamen pueda ser oral o escrito. El primero será así, cuando el magistrado instructor considere que debe presidir la diligencia, para lo cual señalará el lugar, día y fecha en que se realizará dicha diligencia, en la misma, el magistrado podrá pedirles a los peritos que le hagan las aclaraciones pertinentes. En el caso de que el dictamen sea escrito el magistrado instructor les concederá a los peritos el término de quince días para que presenten su dictamen.

---

<sup>23</sup> Ovalle Favela José, “Derecho Procesal Fiscal”, Editorial Harla, 1980, Página 193

Por otro lado, siempre que exista causa justificada y que no haya vencido el término para rendir el dictamen correspondiente, las partes por una sola vez podrán sustituir a su perito, y deberán señalar el nombre y domicilio del nuevo perito.

Si los dictámenes rendidos por los peritos resultaren contradictorios, la Sala Regional nombrará un perito tercero en discordia de entre los que tenga adscritos, en el supuesto de que la Sala no contara con perito sobre la materia que verse la prueba pericial, la Sala designará al perito que deba rendir dicho dictamen y las partes deberán cubrir sus honorarios. Si el tercero en discordia es un valuador, dicho nombramiento deberá recaer en una institución fiduciaria, de conformidad con el artículo 231 fracción V del Código Fiscal de la Federación.

### 3) La testimonial

La prueba testimonial “Es aquella que se basa en la declaración de una persona ajena a las partes, sobre hechos que le constan y que están relacionados con la controversia planteada”.<sup>24</sup>

El artículo 232 del Código Federal Tributario, establece que se requerirá a la parte que haya ofrecido la prueba testimonial, para que presente a sus testigos y que cuando manifieste no poder presentarlos el magistrado los requerirá para que comparezcan.

---

<sup>24</sup> Becerra Bautista José, “El Proceso Civil en México”, Editorial Porrúa, S.A., México, 1980, Página 329

También el artículo antes señalado establece que cuando los testigos tengan su domicilio fuera de la sede de la Sala se podrá realizar el desahogo de la testimonial mediante exhorto que se gire a la Sala Regional que se encuentre en el domicilio del testigo, o a un juez o magistrado del Poder Judicial de la Federación.

Antes de iniciarse el interrogatorio debe tomarse al testigo la protesta de conducirse con la verdad y advertirle las penas impuestas cuando conteste falsamente, enseguida se tomarán los generales del testigo y se le preguntará si tiene interés directo con alguno de las partes, posteriormente se procederá al interrogatorio, el magistrado instructor podrá formularle al testigo preguntas que tengan por objeto aclarar una respuesta; cuando alguna autoridad sea testigo podrá rendir su testimonio por escrito. Se elaborará una acta de dicha diligencia que deberá obrar en autos, para que sea considerada al momento de dictarse la sentencia.

#### 4) La inspección judicial u ocular

La inspección judicial es "el examen o comprobación directa que no requiere de conocimientos especiales, que realiza el juez o magistrado sobre objetos o personas, que le permiten aclarar o fijar hechos relacionados con la controversia."<sup>25</sup>

La publicidad y la discusión son las garantías de las partes y que el juzgador debe observar para que el desahogo de la inspección judicial resulte válida. La publicidad consiste en que el magistrado instructor debe citar a las

---

<sup>25</sup> Diccionario Jurídico Mexicano, Editorial Porrúa, S.A., México, 1998, Página 1741

partes para que se presenten al lugar donde debe realizarse la diligencia. La segunda se refiere a que las partes puedan hacer las observaciones que estimen necesarias.

En dicha diligencia se levantará acta circunstanciada que contendrá la fecha, hora y lugar, así como los objetos, cosas o personas que hayan sido observadas, las firmas de las personas que hayan asistido a la diligencia y la descripción pormenorizada de lo observado por el juzgador.

#### 5) Las presunciones

La doctrina le ha negado el carácter de medio de prueba a la presuncional, ya que la misma constituye un mecanismo de razonamiento lógico del juzgador, por medio del cual apreciando hechos conocidos llega a presumir la existencia de otros que le son desconocidos.

De lo anterior podemos deducir que la presuncional está sujeta a otros medios de prueba que se utilicen en el procedimiento, por lo que la presuncional no es autónoma, ya que depende de otra.

Las presuncionales se dividen en dos: humanas y legales, las primeras son las que se deducen de los hechos comprobados en el proceso; las segundas, son las establecidas expresamente en la ley.

Toda vez que las presunciones no pueden materializarse, su desahogo se efectúa al momento de dictar la sentencia, ya que es en ese momento cuando el juzgador analiza y valora los autos para llegar a una conclusión.

El artículo 234 del Código Fiscal de la Federación regula la valoración de las pruebas, estableciendo en su fracción I que tendrán pleno valor probatorio la confesión expresa de las partes; las presunciones legales, es decir las que no admitan prueba en contrario; los hechos afirmados por la autoridad en documentos públicos, pero si éstos contienen declaraciones de particulares, dichos documentos solo probaran plenamente que ante la autoridad que los expidió se hicieron tales manifestaciones, pero no prueban que esas declaraciones sean verdaderas; así como los actos de comprobación de las autoridades, respecto de los hechos que constan en las actas; y en la fracción II deja al prudente arbitrio de la Sala las demás pruebas, como la pericial y la testimonial.

La primera forma que establece el artículo ya referido, es plena porque es la ley la que determina el grado de eficacia de la prueba. La segunda forma se conoce como prueba razonada ya que es el juzgador quien determina la eficacia de la misma; "el juez tiene una enorme libertad para calificar o valorar la prueba, pero esa libertad se le concede dentro las reglas de la lógica y con la obligación que, de todas suertes le esta impuesta por el artículo 16 de la Constitución Política, de motivar y fundar su valoración. Esa motivación y fundamentación precisamente se cumplen en la sana critica o prudente arbitrio, porque es necesario que el juez razone la prueba o razone la circunstancia que hace que esa prueba sea para el definitiva o tenga determinado sentido."<sup>26</sup>

---

<sup>26</sup> Gómez Lara Cirpiano, "Derecho Procesal Civil", Op. Cit. 67, Página 117.

## 7. El recurso de reclamación

El recurso de reclamación es un medio de defensa o de impugnación de las partes, actora o demandada, que pueden hacer valer ante la Sala Regional contra los autos o proveídos que dicte el magistrado instructor cuando:

- a) admita la demanda
- b) deseche la demanda
- c) tenga por no presentada la demanda
- d) tenga por no presentada la contestación de demanda
- e) tenga por no presentada la ampliación a la demanda
- f) tenga por no contestada la ampliación a la demanda
- g) admita alguna prueba
- h) tenga por no admitida una prueba
- i) decrete el sobreseimiento del juicio
- j) niegue el sobreseimiento del juicio
- k) admita la intervención del tercero
- l) niegue la intervención del tercero

Este recurso se hará valer como lo indica el artículo 242 del Código Fiscal de la Federación, dentro de los quince días siguientes en que haya surtido efectos la notificación del auto que se recurra. Una vez que se haya admitido este medio impugnativo, el magistrado instructor le correrá traslado a la contraparte para que dentro del término de quince días exponga lo que a su derecho convenga. Transcurrido el término anterior, el magistrado sin mas trámite dará cuenta a la Sala para que emita la resolución respectiva.

Es importante indicar que el artículo 244 del Código Fiscal de la Federación, dispone que en caso de que la reclamación se haya interpuesto en contra del auto que sobresea el juicio por haberse desistido el demandante no será necesario dar vista a la contraparte, dicha dispensa se justifica porque el desistimiento del actor favorece en todo caso a las demás partes.

## 8. Incidentes de previo y especial pronunciamiento

El incidente es un “litigio accesorio suscitado con ocasión en un juicio, normalmente sobre circunstancias del orden procesal, y que se decide en una sentencia interlocutoria”<sup>27</sup>; el incidente es una cuestión que se plantea dentro del proceso, y su formulación puede o no paralizar el juicio en el principal.

Los incidentes de previo y especial pronunciamiento aluden a cuestiones que al plantearse impiden que el juicio siga su curso, mientras se dicte la resolución que corresponda; son de especial pronunciamiento porque han de resolverse mediante sentencia interlocutoria que solo concierne a la cuestión que lo provocó y no guarda relación con el fondo del juicio.

El Código Fiscal establece en su artículo 217 cinco incidentes de previo y especial pronunciamiento que son:

- a) incompetencia en razón de territorio
- b) acumulación de autos

---

<sup>27</sup> De Santo Víctor, “Derecho Procesal” Editorial Universidad, Buenos Aires, Argentina, 1991, Página 187

- a) nulidad de notificaciones
- b) interrupción por causa de muerte, disolución
- c) recusación por causa de impedimento

Cuando se promueva alguno de éstos incidentes se suspenderá el juicio en el principal hasta que se dicte la resolución respectiva, de conformidad con el artículo 228 bis del Código Federal Tributario; si la promoción del incidente fuera frívola o improcedente el artículo 217 del mismo ordenamiento legal, otorga la facultad de imponer a quien lo promueva una multa hasta de cincuenta veces el salario mínimo general vigente en el área geográfica del Distrito Federal.

#### 8.1 Incompetencia en razón de territorio.

Tiene lugar cuando la Sala Regional correspondiente carece de facultad para conocer de un juicio por ser incompetente, debido a que el domicilio de la autoridad emisora del acto impugnado, se encuentra fuera del área de circunscripción territorial de dicha Sala.

Las cuestiones de incompetencia que regula el Código Fiscal de la Federación, pueden surgir de oficio o a instancia de parte por vía incidental, estableciéndose este doble sistema debido a que la competencia es un presupuesto procesal de orden público.

Si el actor presenta su demanda ante una Sala incompetente por razón de territorio, ésta de oficio deberá remitir la demanda ante la Sala que considera que le corresponde conocer de la controversia. Cuando sea recibido el expediente por la Sala requerida deberá decidir dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes si acepta o no la competencia del asunto, en el entendido de que si la acepta lo comunicara a la requirente, a las partes y al Presidente del Tribunal, según lo señala el artículo 218 del Código Fiscal de la Federación.

Si la Sala requerida no acepta el conocimiento del negocio, deberá hacerlo del conocimiento a la requirente, a las partes y al Presidente del Tribunal, pero remitiéndole a éste último los autos del expediente para que los someta a consideración del Pleno y determine cual Sala Regional es la competente para conocer de ese asunto.

Sin embargo, en caso de que la Sala Regional no se haya declarado de oficio incompetente, las partes podrán hacer valer el incidente de incompetencia por razón de territorio, ante el Presidente del Tribunal, exhibiéndole una copia certificada de la demanda y de las constancias que estime pertinentes para demostrar la procedencia de la incompetencia a fin de que el Pleno dilucide tal incidente, pudiendo el Presidente del Tribunal pedir un informe a la Sala Regional cuya competencia se denuncia, para integrar debidamente las constancias que se someterán al Pleno de la Sala Superior.

## 8.2 Acumulación de autos

La acumulación de autos tiene por objeto que en un solo juicio dos o mas negocios en los que se controvierten cuestiones conexas sean resueltos en

una misma sentencia; por lo tanto la acumulación es una figura jurídica que se encuentra encaminada a evitar que juicios que versan sobre cuestiones similares tengan sentencias contradictorias.

El artículo 219 del Código Federal Tributario dispone que procede la acumulación de dos o más juicios cuando:

"Artículo 219.- Procede la acumulación de dos o mas juicios pendientes de resolución en los casos en que:

I.- Las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios.

II.- Siendo diferentes las partes e invocándose distintos agravios, el acto impugnado sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo acto.

III.- Independientemente de que las partes y los agravios sean o no diversos, se impugnen actos que sean unos antecedentes o consecuencia de los otros."

Este incidente se ventila antes del cierre de instrucción, con el magistrado instructor que este conociendo del juicio en el cual la demanda se presentó primero, quien en el plazo de diez días formulara el proyecto de resolución que someterá a consideración de la Sala, en el caso de que la acumulación solicitada resultara infundada el magistrado podrá desechar de plano dicha solicitud.

Es importante precisar que la propia Sala de oficio podrá tramitar la acumulación, al radicarse en ella juicios que comprendan alguno de los supuestos previstos en el artículo antes transcrito.

Se señala que una vez decretada la acumulación deberán enviarse los autos a la Sala que conoce del primer juicio en un plazo que no exceda de seis días; si la acumulación se decreta en una misma Sala se turnaran los expedientes al magistrado instructor que conoce del juicio mas antiguo. En la practica, al plantearse la acumulación por cualquiera de las partes se remiten los autos a la Sala o Magistrado Instructor que este conociendo del primer juicio, y no cuando se decreta la acumulación, esto atendiendo al principio de economía procesal.

Cuando no pueda decretarse la acumulación sea porque en alguno de los juicios se hubiere cerrado la instrucción o por encontrarse en diversas instancias, amparo o revisión, a petición de parte o de oficio se decretara la suspensión del procedimiento en el juicio en trámite, y la misma subsistirá hasta que se pronuncie la resolución definitiva en el primer juicio; de acuerdo con el artículo 222 del Código Fiscal de la Federación, con el fin de evitar que cuestiones idénticas se resuelvan de manera diferente.

Igualmente a petición de parte o de oficio se decretara la suspensión del procedimiento cuando se haya impugnado una resolución en la que no procede el recurso de revocación y que por su conexidad a otro impugnado en tal medio defensa, haya que esperar a que éste se resuelva.

### 8.3 Nulidad de notificaciones

Este incidente se plantea cuando en perjuicio de alguna de las partes, no se respeta el procedimiento de notificación de los autos, acuerdos o

sentencias que dicta el magistrado instructor o la Sala durante el procedimiento del juicio.

La parte perjudicada podrá pedir que se declare la nulidad de la notificación ilegalmente realizada dentro de los cinco días siguientes a aquel en que haya conocido el hecho, pudiendo ofrecer las pruebas que estime pertinentes.

El término de cinco días para la interposición de este incidente debe computarse a partir del día siguiente a aquel en que tuvo conocimiento del acto, estableciéndose así un término excepcional, ya que no hay surtimiento de efectos, dada la naturaleza y características del incidente, en razón de que la cuestión incidental versa sobre la legalidad de la notificación y momento en que fue conocido.

De admitirse a trámite el incidente en cuestión, el artículo 223 del Código Federal Tributario, dispone que se dará vista a la contraparte, para que dentro del término de cinco días manifieste lo que a su derecho convenga, una vez concluido dicho término, el magistrado instructor formulara el proyecto de sentencia, en el caso de que se declare la nulidad de la notificación, se ordenará reponer la notificación y se anularan las notificaciones posteriores, imponiéndole al actuario que realizó la notificación controvertida, una multa de 10 veces el salario mínimo general diario del área geográfica del Distrito Federal, sin que pueda exceder de treinta por ciento de su sueldo mensual, o destituyéndolo de su cargo si reincidió en tal ilicitud.

El exacto cumplimiento de los requisitos legales de las notificaciones no puede interpretarse como un simple formalismo para obstaculizar la actuación

de la autoridad, sino como un procedimiento de cuya realización depende que se llegue a la convicción de que el particular en verdad tuvo conocimiento de la resolución o autos emitidos; razón por la cual la notificación es un acto que resulta de gran importancia, ya que al no realizarse o al haberse practicado en forma ilegal, se dejaría en estado de indefensión al particular.

El artículo 217 del Código Fiscal de la Federación, contempla al incidente de nulidad de notificaciones como de previo y especial pronunciamiento, no obstante éste calificativo ese incidente procede en contra de la notificación irregular que se haga de la sentencia, porque al otorgar los calificativos de previo y especial pronunciamiento a éste incidente, se refiere la ley cuando surja una cuestión accesoria al juicio principal pero de tal importancia que debe suspenderse este, mientras se resuelve esta cuestión, y el de especial pronunciamiento se dice porque en él solo se resolverá sobre el problema accesorio; por lo que no hay obstáculo para que este incidente sea procedente en contra de la notificación ilegal de la sentencia, toda vez que como su interposición se realiza después de dictada la sentencia, pues ya no habrá juicio que suspender, y en cuanto al especial pronunciamiento, éste se cumple porque en la interlocutoria del incidente solo se atenderá a la legalidad de la notificación impugnada; además porque la interposición del incidente y lo resuelto en él no pueden traer consecuencias que puedan afectar el sentido de la propia resolución; a más de que el artículo 223 del mismo Código establece en forma genérica la nulidad de todas las notificaciones, sin hacer distinción entre las realizadas antes o después de la sentencia.

#### 8.4 Interrupción por causa de muerte, disolución, incapacidad o declaración de ausencia.

El artículo 224 del Código Fiscal de la Federación, prevé la posibilidad de interrumpir el juicio de nulidad hasta un año y deberá decretarse por el magistrado instructor a partir del día en que se le haga de su conocimiento la causa.

Si no comparece el albacea, el representante legal o el tutor de la parte actora y a transcurrido el plazo de interrupción, el magistrado deberá acordar la reanudación del juicio y ordenar que las notificaciones se realicen por lista al demandante.

Es importante mencionar que la interrupción por causa de muerte, únicamente es procedente por lo que respecta al actor cuando es una persona física y no tratándose de sus representantes legales.

Por lo general cuando llega a extinguirse una autoridad, normalmente en el acto de extinción siempre se señala una nueva autoridad, ya sea de nueva creación u otra ya existente, que conocerá de los asuntos que venía conociendo la extinta, y entra en función tan luego opere legalmente la disolución, por lo que al haber una continuidad inmediata de funciones no procedería la interrupción del procedimiento, salvo que no se hubiere señalado la autoridad que la sustituya legalmente.

## 8.5 Recusación por causa de impedimento

La recusación es “un acto procesal por el cual una de las partes solicita del juez o magistrado se inhiba de seguir conociendo de un proceso por incurrir en el algún impedimento legal. La recusación se ha establecido como uno de los medios para obtener que los funcionarios obren, con imparcialidad, ya que por la existencia de impedimentos, carecen de la necesaria.”<sup>28</sup>

Éste incidente se plantea cuando alguno de los magistrados de la Sala coincide en una de las causales de impedimento enunciadas en el artículo 204 del Código Fiscal de la Federación, y no se excusa de conocer del juicio en el que actúa.

Las causales de impedimento en que se puede encontrar algún Magistrado son las siguientes:

- 1.- Tener interés personal en el negocio. Esto es que pueda ser socio o accionista de la empresa actora.
- 2.- Ser pariente ya sea consanguíneo o civil con alguna de las partes o de sus patronos o representantes, en línea recta sin limitación de grado y en línea transversal dentro del cuarto grado por consanguinidad y el segundo por afinidad. Si el demandante es pariente consanguíneo, sea abuelo paterno o materno, padre o madre, hijo o nieto, hermano, hijo, pariente civil, suegro o cuñado el magistrado debe excusarse.

---

<sup>28</sup> Pallares Eduardo, “Diccionario de Derecho Procesal Civil”, Editorial Porrúa, S.A., México, 1997, Página 694

3.-Que hay sido patrono o apoderado en el mismo negocio. Es decir que haya sido accionista, socio o miembro del Consejo de Administración de la empresa, o su representante legal antes de ser magistrado.

4.- Si tiene amistad estrecha o enemistad con alguna de las partes, o con sus patronos o representantes legales. Por amistad intima se entiende el "vinculo entre dos personas que se caracteriza por la frecuencia del trato e intensidad del afecto."<sup>29</sup> Por lo que únicamente será causa de excusa, cuando esa amistad pueda a llegar a influir en la decisión que deba adoptar el magistrado.

5.-Cuando el magistrado a dictado el acto impugnado o intervenido en la emisión del mismo o en su ejecución. En algunas ocasiones los directores generales de una unidad administrativa fiscal, u otras personas encargadas de la emisión o ejecución del acto impugnado ante el Tribunal son separados de sus puestos y nombrados magistrados.

6.- Figura como parte en un juicio similar o pendiente de resolución. Por ejemplo cuando un litigante es designado magistrado del juicio que el mismo interpuso con anterioridad.

7.-Si se esta en una situación que pueda afectar su imparcialidad en forma análoga o mas graves que las mencionadas. Conforme a esta situación puede aplicarse supletoriamente los impedimentos indicados en el artículo 39 del Código Federal de Procedimientos Civiles, diferentes a los anteriores como: haber sido testigo en el

---

<sup>29</sup> J. Couture Eduardo, "Vocabulario Jurídico", Editorial Depalma, Sexta Edición, Buenos Aires, Argentina, 1997, Página 91

negocio que se trate, seguir él, su conyuge o sus parientes contra alguna de las partes un proceso civil como actor o demandado, o una causa criminal, como acusador, querellante o denunciante, entre otros.

De conformidad con el artículo 226 del Código Fiscal de la Federación, la recusación de los Magistrados se promoverá por cualquiera de las partes del juicio, ante la Sala o Sección en que se encuentre adscrito el Magistrado, aun después de que quede cerrada la instrucción, pero antes de que se dicte la sentencia respectiva.

Dentro de los cinco días siguientes a la interposición de la reacusación el Presidente de la Sala Regional o de la Sección, deberá enviar al Presidente del Tribunal la recusación con el informe que podrá rendir el Magistrado impedido para que el asunto lo resuelva el Pleno de la Sala Superior, en el caso de que el Magistrado no haya presentado el informe se presumirá cierto el impedimento que la parte actora le atribuye, si se considera fundada la recusación, el Magistrado recusado será substituido por uno de los Secretarios de Acuerdos que designe el Pleno, de conformidad con el artículo 16 fracción VII de la Ley Orgánica del Tribunal. De tratarse de un Magistrado de la Sala Superior el mismo deberá abstenerse de conocer del asunto.

También se podrá recusar al perito de la contraparte, y se hará ante el Magistrado Instructor, dentro de los seis días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acuerdo por el que se designó; una vez que se haya interpuesto la recusación se le pedirá un informe al perito que deberá rendir dentro del termino de tres días, presumiéndose por cierto el impedimento planteado, si el

perito no rinde ese informe; en el caso de que resulte fundada la recusación la Sala substituirá al perito.

#### 9. Incidente de suspensión de la ejecución.

Este incidente no está consignado en los enumerados por el artículo 217 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que su interposición no interrumpe o suspende la tramitación del juicio, lo que sí sucede en los de previo y especial pronunciamiento ya que en tanto no se resuelvan no puede continuarse con el procedimiento.

El incidente de suspensión de la ejecución podrá hacerse valer por los particulares antes de que se dicte la sentencia, y se interpondrá por el particular cuando la autoridad ejecutora:

- 1.- niegue la suspensión,
- 2.- rechace la garantía ofrecida o
- 3.- reinicie la ejecución

Las autoridades también podrán promover éste incidente, cuando la suspensión de la ejecución del acto reclamado se hubiera otorgado sin sujetarse a la ley, es decir cuando se haya otorgado indebidamente.

El artículo 227 del Código Fiscal de la Federación, establece que el incidente en comento se tramitara ante el Magistrado Instructor de la Sala

Regional que conozca del asunto o haya conocido del mismo en la primera instancia y deberá adjuntarse con ese escrito, copia del documento en el que conste el ofrecimiento y en su caso el otorgamiento de la garantía, así como de la solicitud de suspensión presentada ante la ejecutora, y si la hubiera la documentación en que conste la negativa de la suspensión, rechazo de la garantía o reinicio del procedimiento administrativo de ejecución.

El Magistrado Instructor en el auto que admita el incidente, deberá ordenar que se le corra traslado a la autoridad que se le impute el acto, para que en un plazo de tres días rinda un informe, apercibiéndola que si no rinde el informe o si no se refiere a los hechos imputados se presumirán ciertas las imputaciones realizadas por el incidentista; asimismo en el auto que se admita el incidente podrá decretar la suspensión provisional, aunque el artículo 228 del Código Federal Tributario faculta a la Sala para modificar o revocar el auto que haya decretado o negado la suspensión, cuando ocurra un hecho que lo justifique.

Cinco días después de que se haya recibido el informe o que haya transcurrido el término para rendirlo, la Sala dictara la sentencia en la que se decrete o niegue la suspensión o decida sobre la admisión de la garantía.

En el caso de que la autoridad ejecutora no de cumplimiento a la orden de suspensión o de admisión de la garantía, la Sala podrá imponer a la autoridad ejecutora una multa de uno a tres tantos de salario mínimo general del área geográfica del Distrito Federal, elevado al mes y declarar la nulidad de las actuaciones realizadas con violación a la misma.

## 10. Incidente de falsedad de documentos.

Este incidente tampoco está enunciado en el artículo 217 del Código Fiscal de la Federación, procede antes de que se cierre la instrucción del juicio cuando alguna de las partes sostenga la falsedad de un documento, incluyendo las promociones y actuaciones del juicio, y corresponderá a la Sala resolver sobre la autenticidad del documento, exclusivamente para dicho juicio.

El magistrado al admitir el incidente correrá traslado a la contraparte para que en el término de diez días formule las manifestaciones que considere necesarias. El incidentista deberá acompañar el documento que considere como indubitado, señalar el lugar donde se encuentre u ofrecer la prueba pericial, para dar cumplimiento a los requisitos exigidos por el artículo 229 del Código Federal Tributario, ya que de no ser así el magistrado podrá desechar el incidente de falsedad de documentos.

Si se sostiene la falsedad de un documento firmado por la parte contraria, podrá el magistrado citar a la parte respectiva para que estampe su firma en presencia del secretario de acuerdos. En el caso de que se haya planteado la falsedad de la demanda y si del dictamen rendido por los peritos se llegare a la conclusión de que la firma que aparece en la demanda no es la del demandante, se procederá al sobreseimiento del juicio.

## 11. Alegatos y cierre de instrucción

Una vez que ha concluido la substanciación del juicio y que no exista ninguna cuestión pendiente de desahogarse, el artículo 235 del Código Fiscal de

la Federación, establece que el magistrado instructor diez días después de dicha conclusión, hará saber por lista a las partes que tienen el término de cinco días para formular sus alegatos por escrito para que sean tomados en cuenta al momento de dictarse la sentencia.

Los alegatos en el juicio de nulidad son formulados para reafirmar lo expuesto en tanto en el escrito de demanda como en la contestación a la misma, así como para invocar jurisprudencias recién establecidas sea por la Sala Superior o por los Tribunales Judiciales Federales, por lo tanto los alegatos no pueden ser usados por las partes para mejorar su demanda o contestación expresando nuevos conceptos de impugnación o argumentos no expuestos en las mismas.

Transcurrido el término para formular alegatos quedara cerrada la instrucción sin necesidad de declaratoria expresa, salvo que alguna de las partes presente en sus alegatos alguna prueba superveniente, ya que el magistrado deberá correr traslado de la misma a la otra parte para que exprese lo conveniente, y posteriormente cerrar la instrucción del juicio.

**CAPÍTULO TERCERO**  
**LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y**  
**ADMINISTRATIVA**

1. Definición.

La sentencia se llama así porque la palabra sentencia procede del vocablo latino "sentiendo", que precisamente da idea de que se trata de reflejar en un momento determinado y concreto lo que siente el juez, derivado de todos los factores y circunstancias que resulten del procedimiento.

La sentencia es el "acto procesal emanado del órgano jurisdiccional que decide la causa o puntos sometidos a su conocimiento"<sup>30</sup>

La sentencia es una resolución que pone fin al proceso, ya que en la misma el órgano juzgador se pronuncia sobre las pretensiones planteadas en el proceso y que además constituye la meta tanto de las actividades de las partes como del propio órgano.

Por lo tanto la sentencia es la conclusión del proceso, ya que es el acto por medio del cual el juzgador resuelve las cuestiones de fondo de la controversia planteada.

---

<sup>30</sup> Osorio Manuel, "Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales", Editorial Eliastra S.R.L. Buenos Aires, Argentina, 1989, Página 699

La sentencia "es también un silogismo que establece la existencia de la norma, examina y valora las pruebas aportadas, para determinar si los hechos materia de la controversia quedan o no comprendidos en la norma jurídica, y de esas premisas se debe sacar una conclusión".<sup>31</sup>

Del párrafo que antecede se deduce que la norma jurídica aplicable al caso concreto, es la premisa mayor; que el examen de los argumentos vertidos por las partes y la valoración de las pruebas rendidas, corresponde a la premisa menor, y que la confrontación de ambas premisas dará como resultado la conclusión, o sea el sentido del fallo.

Los conceptos anteriores únicamente comprenden las sentencias de fondo, es decir aquellas que resuelven la controversia, sin embargo existe otro tipo de sentencias que se dictan durante el procedimiento contencioso administrativo y que no dirimen el problema planteado, sino cuestiones de tipo incidental o los recursos de reclamación, que tienen que ser definidos antes de que se decida el fondo del asunto, a éste tipo de pronunciamiento se le ha denominado sentencia interlocutoria "la palabra interlocutoria proviene de las raíces latinas inter y locutio, que significa intermedio, es decir una resolución intermedia".<sup>32</sup>

El fin de todo proceso es la obtención de una sentencia que resuelva la cuestión controvertida, pero para ello hemos visto que debe seguirse un camino en que las partes plantean su problema al juzgador, demuestran sus argumentos con las pruebas rendidas, demuestran igualmente la aplicabilidad de la norma al caso concreto y con ello termina su actividad para que el Tribunal resuelva la

---

<sup>31</sup> Becerra Bautista José, "Introducción al Estudio del Derecho Procesal Civil", Cárdenas Editor, México, 1985, Pág. 196

<sup>32</sup> Kelly Hernández Santiago Alfredo, "Teoría del Derecho Procesal", Editorial Porrúa, S.A., México, 1999, Pág. 134

controversia. Cabe mencionar que las sentencias por causa de sobreseimiento también ponen fin al juicio, pero sin pronunciarse en cuanto al fondo del asunto.

Podemos definir en términos generales a la sentencia de fondo dictada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como el acto por medio del cual el órgano juzgador, resuelve las cuestiones principales materia del juicio de nulidad, ya sea reconociendo la validez de la resolución impugnada, declarando su nulidad en forma lisa y llana, para determinados efectos o declarando la existencia de un derecho subjetivo, condenando al cumplimiento de una obligación.

## 2. Requisitos de la sentencia

No obstante que el Código Fiscal de la Federación no establece disposición alguna que prevea los requisitos que las sentencias deben contener, las Salas, las Secciones y el Pleno del Tribunal al emitir sus fallos expresarán datos, que la doctrina ha dividido en requisitos de forma y de contenido.

### 2.1 De forma

Estos requisitos se refieren a la estructura y a los elementos que debe contener la sentencia.

Las sentencias contendrán además de los requisitos comunes a toda resolución judicial (es decir la expresión de la Sala que las dicta, lugar, fecha, firmas de los magistrados y secretario), una relación sucinta de las cuestiones

planteadas y de las pruebas aportadas, así como las consideraciones jurídicas que se estiman aplicables, tanto legales como doctrinales, y concluirán resolviendo con precisión los puntos sujetos a la consideración del Tribunal, ello de acuerdo con el artículo 222 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, por disposición del diverso 197 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

En resumen y según con lo indicado en el punto que antecede, la estructura de la sentencia presenta cuatro partes, el preámbulo, los resultandos, los considerandos y los puntos resolutivos.

El preámbulo es aquella parte de la sentencia en la cual se menciona el lugar, fecha, número de juicio, la Sala que la dicta, los nombres de los Magistrados que integran esa Sala, el nombre o denominación de la parte actora y los demás datos que sirvan para identificar el asunto. Por ejemplo:



PRIMERA SALA REGIONAL HIDALGO MEXICO  
EXPEDIENTE No. ---/03-11-01-1  
ACTORA: -----, S.A. DE C.V.

Tlalnepantla, Estado de México, a treinta de junio del dos mil tres.- Integrada que fue la Primera Sala Regional Hidalgo México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por los CC. Magistrados que la componen, Licenciados-----, en su carácter de Presidente, -----, como Instructor en el presente juicio, y-----, ante la presencia del C. Secretario de Acuerdos que actúa y da fe, Licenciado -----, con fundamento en los artículos 236 y 237 del Código Fiscal de la Federación, se procede a dictar sentencia en el juicio de nulidad No. --/03-11-01-1, promovido por -----, S.A. DE C.V., y

Los resultandos de la sentencia son una relación de las actuaciones procesales que debe darse por orden cronológico y de manera clara y breve, sin que en esta parte el Juzgador pueda analizar la controversia y hacer alguna consideración de tipo valorativo. Por ejemplo:

#### **RESULTANDO**

1º.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Hidalgo México de este H. Tribunal, el 27 de febrero pasado, compareció el C. -----, en representación legal de la empresa denominada "-----, S.A. DE C.V.", a demandar la nulidad de las cédulas de liquidación de cuotas obrero patronales relativas a los períodos 03/1998, 02/1998 y 04/1998, créditos Nos. 033000522, 033000543 y 033000543, en sumas de \$1,521.46, \$734.82 y \$3,066.02, imputables al Subdelegado Tlalnepantla de la Delegación Estado de México Oriente del Instituto Mexicano del Seguro Social.

2º.- Mediante proveído de 24 de marzo del presente año, se admitió a trámite la demanda de nulidad interpuesta, ordenándose que con las copias simples y anexos exhibidos se corriera traslado a las autoridades demandadas para que formularan su contestación respectiva, lo que aconteció por oficio presentado el 12 de junio siguiente, en donde se sostuvo la legalidad y validez de las resoluciones impugnadas.

3º.- Por auto de 16 de junio del presente año, se tuvo por contestada la demanda, ordenándose que con las copias simples se corriera traslado a la parte actora para los efectos de ley. Asimismo se otorgó a las partes el término respectivo para que formularan sus alegatos por escrito.

4º.- Mediante proveído de 30 de los corrientes, el C. Magistrado Instructor, al observar que no existía ninguna cuestión pendiente de acordar, con fundamento en el artículo 235 del Código Fiscal de la Federación, declaró cerrada la instrucción del juicio.

Para realizar los resultandos es menester que se tenga pleno conocimiento de las etapas procesales que forman el juicio de nulidad, en virtud

de que la historia o narración de lo sucedido en el juicio, no es otra cosa mas que un estudio del proceso, el cual, si tiene alguna irregularidad o deficiencia puede ser subsanable antes de emitir la sentencia, para salvaguardar el derecho de audiencia que la Constitución Federal, le concede como garantía individual a todos los ciudadanos.

El tercer requisito de las sentencias son los considerandos y se refieren al análisis que el Órgano Juzgador hace sobre los argumentos de las cuestiones debatidas, por lo que aquí la Sala realiza los pronunciamientos que estima que son el resultado de la confrontación entre las pretensiones, las resistencias y las pruebas que se hayan aportado por las partes.

Antes de entrar al estudio de la controversia del juicio de nulidad, se deben establecer en el considerando primero los fundamentos legales que le otorgan facultades a la Sala para pronunciarse al respecto, esto en razón de que toda sentencia debe ser emitida por un órgano competente; así también debe precisarse en el considerando segundo que efectivamente existen los actos que van a ser materia de la sentencia, al haber sido exhibidos por la actora y reconocidos por las autoridades demandadas; posteriormente se realizan en el considerando tercero y subsecuentes los razonamientos jurídicos que se estiman sobre la controversia. Un ejemplo de los considerandos es el siguiente:

#### **CONSIDERANDO**

**PRIMERO.-** En los términos de los artículos 11, 28, 30 y 31 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en relación con los diversos Primero fracción XI, Segundo fracción XI y Sexto del Acuerdo G/10/2001 de 18 de enero de 2001, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 25 de ese mes y año, emitido por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dado que la sede de la autoridad a la que se le imputan de las resoluciones impugnadas, se encuentra

en Tlalnepantla de Baz, Estado de México, esta Primera Sala Regional Hidalgo México es competente para emitir la presente sentencia.

**SEGUNDO.-** La existencia de las resoluciones impugnadas se encuentra acreditada en los términos del artículo 234 fracción I del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, ya que la actora exhibió los originales de esos documentos, los cuales fueron plenamente reconocidos por las autoridades al formular su contestación de demanda.

**TERCERO.-** En el tercer concepto de impugnación de la demanda, la actora señala que con fundamento en el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, debe declararse la nulidad de las resoluciones impugnadas, porque las mismas son violatorias de los diversos 16 de la Constitución Federal y 38 fracción IV de ese Código Tributario, en razón de que no señalan cual es el nombre del funcionario que la emitió, su cargo y los fundamentos que le dieron facultades para emitir las, aunado a que tampoco consignan su firma autógrafa.

En las hojas 5 y 6 de la contestación de demanda, las autoridades manifiestan que las cédulas de liquidación combatidas fueron emitidas por el Titular de la Subdelegación, invocando los artículos 276 fracciones III y IV, y 251 fracciones XIV y XV de la Ley del Seguro Social, así como los numerales 153 y 159 del Reglamento de Organización Interna del Instituto Mexicano del Seguro Social.

Esta Sala estima fundado el concepto de impugnación hecho valer por la parte actora, ya que se actualizan las causales de nulidad previstas por el artículo 238 fracciones II y IV del Código Fiscal de la Federación, en tanto que las cédulas de liquidación impugnadas son ilegales, porque no consignan el nombre y cargo de la autoridad que las emitió, ni tampoco la firma autógrafa de ese funcionario, ni mucho menos los fundamentos legales que lo facultaron para determinar esas liquidaciones.

En los términos de los artículos 16 de la Constitución Federal y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, todo acto que invada la esfera jurídica de los gobernados, debe ser emitido por autoridad competente, lo cual se satisface cuando se señalan los numerales que facultan a la autoridad para

actuar, su nombre o denominación y la firma de funcionario que suscribe ese acto, pues de esa manera el interesado está en posibilidad de constatar que quien le molesta tiene facultades para ello y que autentificó el acto mismo.

En el caso, las cédulas de liquidación de cuotas obrero patronales relativas a los periodos 03/1998, 02/1998 y 04/1998, créditos Nos. 033000522, 033000543 y 033000543, en importes de \$1,521.46, \$734.82 y \$3,066.02, que corren agregadas en los folios 20 a 33 de autos, son violatorias de los artículos 16 de la Constitución Federal y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, porque del estudio que se realizó a cada una de las hojas que integran dichas cédulas, no se advierte que en alguna de sus partes se haya consignado el nombre, cargo y firma del funcionario del Instituto Mexicano del Seguro Social que la emitió, ni mucho menos los numerales que lo facultaron para actuar.

La conclusión a que ha llegado esta Sala, no se varía con los argumentos expuestos en la contestación de demanda, que ya se resumieron en párrafos anteriores; en virtud de que en ninguna de las hojas que integran las cédulas de liquidación combatidas, se aprecia alguno de los señalamientos que menciona la autoridad.

Toda vez que ha resultado fundado el concepto de impugnación analizado, se estima innecesario el estudio de los restantes hechos valer en la demanda, pues cualquiera que fuera su resultado, no variaría el sentido del presente fallo.

En los considerandos de la sentencia se estudia la procedencia o improcedencia de los argumentos jurídicos vertidos por la parte actora, por lo que se debe examinar los puntos controvertidos de la resolución impugnada, la demanda, contestación y, en su caso, de la ampliación y contestación a la misma, y valorarse las pruebas rendidas, por lo tanto, es en éste apartado donde se examina la controversia. Los considerandos son la parte principal de la sentencia.

Finalmente, los puntos resolutive son la consecuencia de los considerandos y han de declarar la nulidad de la resolución impugnada ya sea en forma lisa y llana, para determinados efectos o declarando la existencia de un derecho subjetivo, condenado al cumplimiento de una obligación; o reconocer la validez de la resolución combatida, por lo que en los resultandos se precisa en forma muy concreta si el sentido de la resolución es favorable al actor o a la demandada, "es en ellos donde radica el acto de autoridad, pues ahí es donde se condensa la actividad jurisdiccional con efectos vinculatorios y obligatorios para las partes."<sup>33</sup> Por ejemplo:

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 236, 237, 238 fracción IV y 239 fracción II del Código Fiscal de la Federación, es de resolverse y se resuelve:

I.- Ha sido procedente el juicio de nulidad interpuesto por la empresa denominada "S. A. DE C. V.

II.- La parte actora probó los extremos de su acción, en consecuencia,

III.- Se declara la nulidad lisa y llana de las resoluciones precisadas en el Resultando 1º, de la presente sentencia.

IV.- NOTIFÍQUESE por correo certificado a la parte actora y mediante oficio a las autoridades demandadas.

Así lo resolvieron y firman los CC. Magistrados que integran la Primera Sala Regional Hidalgo México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante la presencia del C. Secretario de Acuerdos que actúa y da fe.

---

<sup>33</sup> Sánchez Pichardo Alberto C., "Los Medios de Impugnación en Materia Administrativa", Editorial Porrúa, S.A.de C.V., Tercera Edición, México 2001, Página 529

No debe olvidarse que los resolutivos son concordantes a los considerandos, toda vez que los resolutivos por si solos no son un trabajo lógico jurídico, ya que solamente se constriñen a concretar lo establecido en los considerandos, en este sentido encontramos que el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es que la sentencia es un todo y que guarda una unidad entre las partes que la integran.

## 2.2 De contenido

Los requisitos de contenido de la sentencia, también llamados sustanciales o internos, son aquellos que no van encaminados a la estructura del fallo, sino a los aspectos esenciales de contenido que la sentencia debe poseer.

“Tales requisitos son los siguientes:

- a) Congruencia
- b) Fundamentación y Motivación
- c) Exhaustividad.”<sup>34</sup>

La congruencia es aquel principio que establece que debe existir identidad entre lo controvertido y lo resuelto, por lo que es una relación entre lo argumentado por las partes, lo considerado y lo resuelto por el juzgador, y que tiene por objeto que al resolverse la controversia se haga atento a lo planteado por las partes, sin omitir ni añadir cuestiones, y que las sentencias no contengan afirmaciones que se contradigan entre si.

---

<sup>34</sup> De Pina Rafael y Castillo Larrañaga José, “Derecho Procesal Civil”, Editorial Porrúa, S.A., Sexta Edición, México, 1963, Pág. 300

Por lo que las sentencias no solo han de ser congruentes con la acción o acciones deducidas, con las excepciones opuestas y con los demás argumentos que las partes hubieran hecho valer oportunamente, sino que deben ser congruentes con ellas mismas, es decir por congruencia debe entenderse también la conformidad entre los resultados, los considerandos y los resultandos del fallo.

Los requisitos de fundamentación y motivación de las sentencias se extienden a toda autoridad, no solamente al Tribunal, en virtud de que se refiere en sentido amplio a cualquier acto de autoridad en ejercicio de sus funciones, como sería por ejemplo la simple contestación recaída a cualquier solicitud del gobernado, ya que el artículo 16 de la Constitución Federal dispone que "nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento".

Por lo que todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso concreto y, por lo segundo, que también debe señalarse con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

Por lo tanto, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa esta obligado a expresar en la sentencia los preceptos o principios jurídicos en que funda su actuación y a indicar los motivos que lo lleven a aplicar ese precepto

o principio jurídico al caso concreto, para el efecto de no violar el precepto constitucional antes referido.

“La motivación, es una medida para evitar la arbitrariedad; es el manifestar la causa de la voluntad exteriorizada del juzgador, el razonamiento por el cual dicta la sentencia en determinado sentido”.<sup>35</sup>

En el caso, el principio de fundamentación y motivación también se encuentra señalado en el artículo 237 de la Código Fiscal de la Federación, ya que establece que las sentencias que dicte el Tribunal deberán fundarse en derecho, lo cual implica que se tomará en cuenta lo expresamente señalado por la ley, los principios generales de derecho, la doctrina y la jurisprudencia, dado el concepto tan amplio de la palabra derecho.

Cabe mencionar que éstos principios exigen que también el órgano juzgador cite con precisión y detalle la fracción o fracciones en que apoye sus determinaciones, y no solamente el precepto de la ley aplicable; ya que de lo contrario se dejaría al gobernado en notorio estado de indefensión, pues se le obligaría a combatir en su totalidad las fracciones del artículo en que la Sala funda su acto, menguando con ello su capacidad de defensa.

En términos generales la sentencia va a cumplir con el requisito de exhaustividad cuando el juzgador “haya tratado todas y cada una de las cuestiones planteadas por las partes, sin dejar de considerar ninguna”.<sup>36</sup>

---

<sup>35</sup> Kelly Hernández Santiago Alfredo, Op. Cit. 91, Pág. 135.

<sup>36</sup> Gómez Lara Cipriano, “Derecho Procesal Civil”, Op. Cit. 67, Pág. 131

Por lo que la exhaustividad quiere decir que en la sentencia se deben resolver todos los puntos controvertidos, valorando todas las pruebas que fueron rendidas por las partes durante el juicio.

En el procedimiento contencioso administrativo este principio en muchas ocasiones no se agota, ya que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 237 segundo párrafo, a establecido que cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad la sentencia examinará primero aquellas que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, aplicando con esto el principio de economía procesal, ya que al encontrarse fundada alguna, no será necesario pronunciarse sobre las restantes causales, al no variar las mismas el sentido de la sentencia.

Ello es así, pues el artículo 237 del Código Federal Tributario, vigente hasta el 31 de diciembre de 1995, en su segundo párrafo disponía que en el caso de que se hicieran valer diversos conceptos de nulidad ya sea por omisión de formalidades en el acto combatido o por violaciones procesales, en la sentencia la Sala deberá examinar y resolver cada uno, aun cuando considere fundado alguno de ellos, de donde se desprende que en esa época el principio de exhaustividad de las sentencias en materia fiscal, imponía a la Sala la obligación de analizar todos los conceptos de impugnación planteados en la demanda de nulidad, con independencia del tipo de nulidad declarada en la sentencia del juicio contencioso administrativo; sin embargo, por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 15 de diciembre de 1995, en vigor a partir del 1º de enero de 1996, se reformó esta disposición señalando que cuando se hicieran valer diversas causales de ilegalidad, la sentencia de la Sala deberá examinar primeramente aquellas que pudieran llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución combatida, introduciéndose con ello una modalidad al principio de exhaustividad de las sentencias en materia fiscal, al imponerle a las Salas la

obligación de analizar preferentemente los conceptos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana, y solo en el supuesto que los considere infundados procederá al estudio de aquellos en los que se reclamen omisiones de requisitos formales en el acto impugnado o vicios de procedimiento que puedan dar origen a una nulidad para efectos.

### 3. Clasificación de las sentencias

Tradicionalmente los tratadistas han clasificado a las sentencias en: declarativas, de condena y constitutivas.

La sentencia declarativa, es aquella que se concreta a declarar si el derecho a sido violado, así como a que parte le asiste la razón, por lo que se encuentra limitada a señalar si se ha infringido o no la ley con la resolución impugnada.

Tenemos una sentencia de condena, cuando la misma "además de determinar la voluntad de la ley en relación al objeto deducido en el juicio por las partes, impone a una de ellas una conducta determinada".<sup>37</sup>

La sentencia constitutiva, es aquella que crea situaciones jurídicas nuevas, precisamente derivadas de la sentencia y esto sucede cuando no existe norma abstracta aplicable y es el juzgador el que crea el derecho a través de su sentencia, o bien, cuando a consecuencia del fallo, se crean estados jurídicos diferentes a los que existían antes de que se interpusiera el juicio de nulidad.

---

<sup>37</sup> Becerra Bautista José, "Introducción al Estudio del Derecho Procesal Civil", Op. Cit. 90 Cárdenas Editor, México, 1985, Pág. 202

Es importante señalar que si el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se le han atribuido facultades de anulación ¿que tipo de sentencias emiten sus Salas, declarativas o de condena?.

Para contestar adecuadamente tal interrogante, es necesario indicar que se entiende por sentencia declarativa y que por sentencia de condena, conceptos que ya quedaron precisados anteriormente, por lo que únicamente se señalaran las diferencias doctrinarias entre una y otra:

“La sentencia declarativa produce el efecto de determinar el derecho; la sentencia de condena, además de ese efecto, produce también el efecto de constituir un título para la realización forzosa de la relación declarativa.

En la sentencia declarativa, la pretensión del actor solo es declarada como existente; en la sentencia de condena, se declarará como debe satisfacerse dicha pretensión.

La sentencia declarativa afirma solo el derecho; la sentencia de condena afirma que ese derecho debe ser cumplido o satisfecho.

De la sentencia declarativa no puede derivarse una ejecución forzosa; la sentencia de condena, puede dar lugar a una ejecución forzosa”.<sup>38</sup>

En la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal se señaló que el “Tribunal no tendrá otra función que la de reconocer la legalidad o la de

---

<sup>38</sup> Margain Manautou Emilio, “De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad”, Op. Cit. 2, Página 310

declarar la nulidad de actos o procedimientos”; pero en dicha exposición también se indicó que cuando el “Tribunal Fiscal de la Federación declare una nulidad, indicará de manera concreta en que sentido debe dictar una nueva resolución la autoridad fiscal”.<sup>39</sup>

Actualmente la sentencia que declara la nulidad para determinados efectos, debe precisar la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, a excepción de cuando se trate de facultades discrecionales.

El artículo 237 del Código Fiscal de la Federación en su segundo párrafo, establece que cuando la sentencia declare la nulidad de una resolución por la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes o por vicios en el procedimiento, la misma deberá señalar en que forma afectaron las defensas del particular y trascendieron el sentido de la resolución impugnada; por lo que de dicho artículo no se confirma que las sentencias del Tribunal sean simplemente declarativas, sino que también parecen de condena, ya que tal señalamiento es para el efecto de que no se repita el mismo acto y se corrija el error o errores incurridos.

En consecuencia, las sentencias que dicta el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tienen doble naturaleza, en cuanto que por un lado, el Tribunal tiene competencia para juzgar la legalidad de los actos administrativos y así declarar la nulidad de la resolución impugnada, pero también tiene facultades para establecer en la sentencia de nulidad las bases conforme las cuales la autoridad administrativa ha de dictar uno nuevo, condenando a la autoridad al

---

<sup>39</sup> Ley de Justicia Fiscal, transcrita en “Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación”, Heduán Virués Dolores, Academia de Derecho Procesal Fiscal, México, 1971, Pág. 30 y 40

cumplimiento de las obligaciones tendientes al restablecimiento del derecho violado, aunque careciendo de la facultad de hacer cumplir ese fallo.

Por otro lado, se considera que las sentencias que dicta el Tribunal, también pueden ser constitutivas, ya que el órgano juzgador coopera para la formación de nuevas situaciones jurídicas, cuando declara la nulidad para determinados efectos, en virtud de que la Sala no solo declaró violada la ley que se dejó de aplicar, sino que además exige que se emita resolución administrativa en los términos de la sentencia dictada.

Podemos concluir que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, puede dictar sentencias declarativas, de condena y constitutivas.

#### 4. Las causales de ilegalidad

Antes de abordar las causales de ilegalidad que provocan la nulidad de las resoluciones administrativas, es necesario comentar el procedimiento y fundamento en que se sustenta el acto de dictar las sentencias en el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

El artículo 236 establece la proporción en votos de los magistrados integrantes de la Sala Regional, que servirán para tomar la decisión de declarar la nulidad o reconocer la validez de la resolución impugnada, recuérdese que el Tribunal es un órgano colegiado, y "un acto es colegiado cuando expresa la voluntad del órgano que lo emite, pero esa voluntad se forma por la concurrencia

de dos o mas integrantes del órgano respectivo que realizan la misma función y que están colocados en un mismo nivel, decidiendo por deliberación y en ocasiones por votación.”<sup>40</sup>

La sentencia se dictara dentro de los sesenta días siguientes a que se cierre la instrucción, a excepción del sobreseimiento del juicio, para cumplirse con el anterior cometido el magistrado instructor formulara el proyecto de resolución, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al cierre de instrucción.

La sentencia podrá ser pronunciada por unanimidad, es decir cuando los magistrados estén de acuerdo con el proyecto, o bien por mayoría de votos y el magistrado disidente podrá expresar únicamente que votó en contra o formular su voto particular, en el que señalará las razones por las cuales vota en contra, éste voto deberá presentarse en un plazo no mayor de diez días.

Si por el contrario el proyecto de sentencia no fuese aceptado por los otros magistrados de la Sala, el magistrado instructor engrosara el fallo con los argumentos que le plantearon los magistrados y el proyecto que había formulado quedará como voto particular.

El artículo 237 dispone que las sentencias del Tribunal, se fundaran en derecho y resolverán la pretensión del demandante que se desprenda del escrito de demanda; en razón de que la sentencia como acto de autoridad competente debe como lo ordena la ley, reunir los requisitos de fundamentación y motivación para que sea un instrumento eficaz en la impartición de justicia

---

<sup>40</sup> Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, “Elementos de Derecho Administrativo”, Editorial Limusa, México, 1986, Página 79

Como ha quedado precisado anteriormente, cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la Sala para emitir la sentencia deberá examinar y resolver primero aquellas que pudieran llegar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución combatida; pero si se declara la nulidad de la resolución administrativa, por omisión de requisitos formales de la misma o por vicios de procedimiento, la sentencia también señalará en que forma afectaron las defensas del particular y trascendieron el sentido de la resolución impugnada.

Las Salas en cumplimiento a sus atribuciones, podrán corregir los errores que adviertan en la cita de preceptos que el actor considera violados, y examinar en forma conjunta los conceptos de impugnación formulados y los argumentos presentados por la autoridad para resolver la controversia, con la limitación de no cambiar los hechos expresados en la demanda y en la contestación.

El artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, señala las causales por las cuales una resolución administrativa puede ser anulada:

\*Artículo 238.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

I.- Incompetencia del funcionario que haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.

II.- Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda el sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de motivación y fundamentación.

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

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

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

(...)"

La fracción I del precepto transcrito contempla la competencia del funcionario que haya dictado el acto impugnado; la competencia es el conjunto de facultades o atribuciones que el orden jurídico le confiere a un órgano administrativo.

"La incompetencia constituye un vicio radical del acto administrativo, porque los poderes de los órganos públicos son rigurosamente atribuidos y repartidos por la ley, la noción de la competencia es, en efecto, la base de todo derecho público, por ello ha sido la incompetencia el primero en aparecer como medio de anulación." <sup>41</sup>

El penúltimo del artículo 238 del Código Federal Tributario, dispone que se podrá hacer valer de oficio la incompetencia de la autoridad que dictó la resolución combatida, por lo que esa facultad otorgada al Órgano Juzgador constituye una facultad reglada pero condicionada a que sea tan notoria o evidente la falta de competencia de la autoridad emisora, que salte a la vista por sí sola sin necesidad de realizar un estudio profundo, toda vez que de acuerdo con el artículo 208 fracción IV del mismo Ordenamiento Tributario, es en principio una obligación de los promoventes del juicio de nulidad formular en su demandada los conceptos de anulación tendientes a combatir la resolución impugnada, incluyendo las que se refieren a la incompetencia de la autoridad que dictó esa resolución; sin embargo el legislador previó la posibilidad de que de no haberse formulado agravios sobre la incompetencia de la autoridad emisora, el Tribunal se

---

<sup>41</sup> Argañarás J. Manuel, "Tratado de lo Contencioso Administrativo", Editorial Tipográfica, Argentina, Buenos Aires, 1978, Página 423

pronunciara de oficio sobre el tema, cuando fuere evidente esa causal de ilegalidad, es decir, que de algún modo se obligó al Tribunal a pronunciarse sobre la incompetencia de la autoridad, pero esa obligación se vinculó al hecho de que fuera muy notoria.

La omisión de los requisitos formales contempla el vicio por defecto de forma de la resolución administrativa. La forma es uno de los requisitos esenciales del acto administrativo, en virtud de que a través de ella se exterioriza la voluntad del órgano, por lo que si la voluntad no se manifiesta de alguna manera, no existe dicho acto.

El artículo 38 del Código Fiscal de la Federación enumera los requisitos formales que deben reunir los actos administrativos:

"Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I.- Constar por escrito

II.- Señalar la autoridad que lo emite

III.- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

IV.- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso el nombre o nombres de las personas a quien vaya dirigido.

(...)"

Tales requisitos encuentran su base constitucional en el artículo 16 que señala "que nadie puede ser molestado, en su persona, familia o domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento".

Por lo general los actos administrativos son emitidos en forma escrita por las autoridades, para determinar de manera específica y clara cual fue la decisión que tomó respecto de la petición que le fue planteada; sin embargo como ya lo indicamos con anterioridad también está permitida otra forma de que la autoridad manifieste su voluntad y es a través del silencio administrativo que da lugar a la positiva o negativa ficta, según sea el caso, por lo que en el juicio de nulidad no solo se va a conocer de los actos que se hayan dictado en forma escrita, sino también de la negativa ficta que fue manifestada en forma tácita.

En el acto administrativo debe hacerse mención de la autoridad que lo está dictando, esto para el efecto de que el particular sepa de que autoridad u órgano se trata y así esté en posibilidad de determinar si tiene competencia para emitirlo. También es necesario que la autoridad firme en forma autógrafa el acto que esta creando, es decir que sea suscrita de puño y letra, ya que por medio de ésta se acredita que la decisión tomada en el acto fue la voluntad del funcionario.

La fundamentación y motivación son dos requisitos de forma del acto, puesto que consagran una garantía establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, por lo que todo acto de autoridad debe indicar cuales fueron las circunstancias de hecho y de derecho que se tomaron en cuenta para dictar el acto, pero además es necesario que exista una perfecta adecuación entre ambos requisitos, para considerar que el acto está debidamente fundado y motivado.

Lo que el acto administrativo resuelve, decide o contesta constituye el objeto del mismo, y éste también es un requisito de forma que señala el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que es menester que el particular tenga conocimiento del contenido del acto y de los alcances que el

mismo puede llegar a tener, y así pueda llegar a analizarlo y, en su caso, impugnarlo si considera que el acto es ilegal por su contenido.

El nombre del destinatario y la publicidad del acto administrativo, son requisitos formales que de no cumplirse traen como consecuencia que el acto no pueda surtir ningún efecto jurídico, por lo que es de suma importancia que se indique a que gobernado le corresponde cumplir con la obligación impuesta en el acto y que se le notifique al mismo tal situación.

De conformidad con la fracción III del artículo 238 antes mencionado, será ilegal una resolución administrativa cuando se observe alguna violación a las formalidades del procedimiento, que deban seguirse previamente a la emisión del acto impugnado.

La doctrina ha considerado que las violaciones a las formalidades del procedimiento, son la inobservancia que las autoridades realizan a las normas que rigen ese procedimiento, tales como reglas relativas a las notificaciones o citatorios, recepción de pruebas, cumplimiento estricto a los plazos, etc, aunque no hay que olvidar que no todas las violaciones en el procedimiento pueden traer como consecuencia la nulidad del acto, ya que únicamente lo será cuando las violaciones afecten las defensas del gobernado y trasciendan al fondo del asunto.

La realización del acto administrativo esta sujeta a una serie de formalidades establecidas por el orden jurídico, al que se le denomina procedimiento administrativo; este es definido como un conjunto de actos o fases en que se desarrolla la actividad administrativa para la elaboración de un acto administrativo.

Si la autoridad no cumple con los trámites y formalidades indicadas por la ley se viciara la voluntad de la autoridad, al no haberse preparado correctamente el acto administrativo y esto traerá como consecuencia una violación al artículo 14 de la Constitución, el cual dispone que es una garantía del gobernado que se cumplan con las formalidades esenciales del procedimiento.

La causal de ilegalidad enunciada en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, difiere de las anteriores en razón de que la resolución combatida pudo haber sido emitida por autoridad competente, con los requisitos de forma y las formalidades del procedimiento, pero en su contenido existe contradicción con las prevenciones de las normas jurídicas relacionadas al fondo del asunto, ya que los hechos que la motivaron, nunca existieron, fueron distintos o apreciados equivocadamente o fue dictada en contra de las disposiciones aplicadas o se dejó de aplicar las debidas.

La última causal de ilegalidad, se refiere al desvío de la aplicación de las facultades discrecionales. Cuando el órgano administrativo se encuentra investido de poderes para actuar ante determinadas circunstancias, por habérselas otorgado la ley en forma expresa, se habla del ejercicio de facultades discrecionales.

La discrecionalidad “es aquella que se hace libre y prudencialmente; es el poder de libre apreciación que la ley les reconoce a las autoridades administrativas sobre el contenido de sus actuaciones”<sup>42</sup>

---

<sup>42</sup> Fix Zamudio Héctor, “Nuevo Diccionario de Investigaciones Jurídicas”, Editorial Porrúa, S.A., México, 2000

Pero dichas facultades no pueden ejercerse en forma ilegal, ya que la ley va a establecer un límite al imponer que esa libertad sea utilizada dentro del marco del orden jurídico y debidamente razonado, ya que de no ser así podría caerse en un poder arbitrario por no partir de una fuente legal.

## 5. Efectos de la sentencia.

Los efectos que producirá la sentencia en el juicio de nulidad se encuentran indicados en el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.

“Artículo 239. La sentencia definitiva podrá:

- I. Reconocer la validez de la resolución impugnada
  - II. Declarar la nulidad de la resolución impugnada
  - III. Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiéndose precisar en la misma la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales
  - IV. Declarar la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de una obligación, así como declarar la nulidad de la resolución impugnada.
- (...)”.

La pretensión del actor cuando ocurre al juicio de nulidad, es demostrar que el acto es ilegal, pero recordemos que éste acto administrativo goza de una presunción de legalidad, una presunción que puede ser destruida durante el juicio, ya que en el caso de que no se haya desvirtuado con los conceptos de impugnación y las pruebas rendidas, entonces, el acto se reconoce como valido, deja de ser presuntamente valido, para ser reconocido por el órgano juzgador como valido, al no haber sido acreditada su ilegalidad; por lo tanto el

reconocimiento de validez de la resolución impugnada, implica dejar actuar libremente a las autoridades demandadas para ejecutar dicha resolución.

Por el contrario, si se demuestra en el juicio que el acto combatido se emitió en forma contraria a la ley, en la sentencia se declarará su nulidad lisa y llana o para determinados efectos, según sea el caso.

La nulidad será lisa y llana cuando tal nulidad impida a la autoridad dictar otro acto nuevo, ya que esa nulidad implica dejar sin efectos jurídicos la resolución impugnada, los actos anteriores con respecto a la misma y posteriores, por lo que las autoridades administrativas deben abstenerse de actuar en igual sentido o realizar cualquier acto que conlleve a la ejecución de dicha resolución; y la nulidad para determinados efectos será "si se obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o a inicial un procedimiento",<sup>43</sup> esto según las peculiaridades del asunto resuelto, en la nulidad para efectos la autoridad puede ejercer nuevamente sus facultades de comprobación, subsanando las irregularidades que cometió, de acuerdo con los términos señalados en la sentencia dictada.

También en la sentencia se podrá declarar la nulidad de la resolución impugnada, por la existencia de un derecho subjetivo violado, y dicha sentencia tendrá efectos restitutorios ya que en la misma se podrá condenar a la autoridad al cumplimiento de una obligación, como la devolución de un ingreso indebidamente percibido por el Estado.

---

<sup>43</sup> Villalobos Ortiz María del Consuelo, "La sentencia en el Juicio Contencioso Administrativo", Especialización en Materia Procesal Fiscal, Módulo IV, Editorial Instituto de Estudios sobre Materia Administrativa, México, 2000, Página 41  
Jurídicas

Una vez que ya se han analizado las causales de nulidad e indicado cuales son los efectos de las sentencias del Tribunal, podemos establecer que cuando se este en presencia de la primera causal de ilegalidad que señala el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, esto es, en la incompetencia del funcionario que haya dictado, ordenado o tramitado el acto impugnado o el procedimiento de dicha resolución, la nulidad que se declare será lisa y llana, en virtud de que el acto impugnado carece de valor jurídico.

Cuando la nulidad se apoye en las fracciones II y III del artículo 238 del Código Federal Tributario, es decir en la omisión de requisitos formales, falta de motivación o fundamentación del acto impugnado, o en vicios de procedimiento, que afecten las defensas del particular y trasciendan el sentido de la resolución combatida, la nulidad declarada será siempre para el efecto de que la autoridad emita una nueva resolución o reponga el procedimiento, debiéndose señalar en la sentencia, tanto la forma en que afectaron las defensas del particular y trascendieron el sentido de la resolución impugnada, como los términos conforme los cuales la autoridad debe subsanar las violaciones cometidas, excepto cuando se trate de facultades discrecionales, en virtud de que el Tribunal no se encuentra facultado para substituir a las autoridades administrativas, y a ejercer ese arbitrio que otorga la discrecionalidad.

La nulidad de la resolución impugnada será lisa y llana, cuando resulte fundada alguna de las causales previstas en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, es decir, cuando los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron el forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o se dejó de aplicar las debidas; toda vez que esta declaración de nulidad implica que se efectuó un examen de fondo de la controversia planteada, y la autoridad no podrá dictar otro acto porque entonces estaría juzgando dos veces los mismos hechos.

El incumplimiento al artículo 16 de la Constitución, es decir a los requisitos de fundamentación o motivación se puede dar de dos formas: que en el acto de autoridad exista una indebida fundamentación y motivación, o bien, de una falta de fundamentación y motivación de ese acto. La indebida fundamentación y motivación implica que en el acto sí se citaron los preceptos legales, pero los mismos son inaplicables al caso concreto, y que en el acto de autoridad sí se indicaron los motivos o razones que se consideraron, pero estos no se ajustaron a los supuestos de la norma legal que se enunció como fundamento; por lo que al actualizarse la hipótesis de indebida fundamentación y motivación de la resolución impugnada, debe declararse la nulidad lisa y llana de la misma, al ubicarse en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, pues de no ser así se permitiría a la autoridad que tuviera mas de una oportunidad de mejorar su resolución corrigiendo su fundamentación y motivación, lo que provocaría una violación a las garantías de legalidad y seguridad jurídica consagradas en los artículos 14 y 16 de la Constitución. Por su parte, la falta de fundamentación y motivación consiste en la omisión total de señalar en el acto impugnado los preceptos legales que lo justifican y la expresión de razonamientos; y cuando se actualice esta hipótesis de carencia de fundamentación y motivación, se situará en el supuesto previsto en la fracción II del artículo 238 antes mencionado, declarándose su nulidad para el efecto de que la autoridad emisora cumpla con esos requisitos.

También se declarará la nulidad cuando la resolución impugnada haya sido dictada en ejercicio de facultades discrecionales, cuando las mismas hayan sido utilizadas para fines distintos para los cuales la ley las confirió.

Derivado de lo anterior podemos afirmar que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, podrá actuar con facultades de mera anulación o de plena jurisdicción, ya que respecto de las primeras podrá concretarse a señalar

si se ha violado o no la ley con la resolución impugnada, y en la segunda, no sólo podrá declarar la nulidad del acto combatido, sino que también podrá declarar la existencia de un derecho subjetivo violado, condenando a la autoridad a su restablecimiento y al cumplimiento de las obligaciones que en la sentencia se indiquen, pero sin contar con los medios para hacer cumplir sus fallos.

Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o a iniciar un procedimiento, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 239 antepenúltimo párrafo, señala que la sentencia debe cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la misma queda firme, esto es, de que la sentencia ya no puede ser impugnada, ya sea porque fue impugnada en una instancia superior y la misma fue confirmada o porque transcurrieron los plazos legales para su impugnación y no hubo tal impugnación; una vez que la sentencia ha quedado firme, entonces se computa el plazo de cuatro meses, para que la autoridad de cumplimiento a los efectos señalados en la sentencia.

En el caso de que en contra de la sentencia se interponga recurso, se suspenderá el efecto del fallo impugnado hasta que se dicte la resolución correspondiente.

## **CAPÍTULO CUARTO**

### **IMPUGNACIÓN E INCUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS DE FONDO DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.**

#### **1. El juicio de Amparo Directo.**

El juicio de amparo directo es un medio a través del cual se impugna la sentencia dictada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, frente a los principios establecidos en la Constitución para el caso de competencia, violaciones de procedimiento, fundamentación y motivación, y también respecto a la legalidad de la sentencia frente a la Ley.

Esto es, en el juicio de amparo directo se planean cuestiones violatorias en forma directa a preceptos constitucionales como los artículos 14 y 16 y, por otra parte, se formulan a conceptos de violación tendientes a combatir la indebida aplicación de la ley, sin tener como marco de referencia la Constitución.

El juicio de amparo directo es oportuno con fundamento en los artículos 104 fracción I-A de la Constitución Federal y 158 de la Ley de Amparo, éste último establece que dicho juicio es procedente en contra de las sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, que hayan sido dictadas, entre otros, por Tribunales Administrativos, como es el caso del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, respecto de las cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificadas o revocadas, ya sea porque la violación que se cometa en ellas o que cometidas durante el procedimiento afecte las defensas del quejoso, trascendiendo al resultado del fallo, y por violaciones de garantías cometidas en la sentencia; por lo que la

demanda de amparo procederá en contra de las sentencias contrarias a la letra de la ley aplicable al caso concreto; a su interpretación jurídica; a los principios generales del derecho; cuando comprendan acciones o excepciones que no hayan sido objeto del juicio, o que no las comprendan todas y por violaciones de garantías. Cabe señalar que el juicio de amparo directo es competencia de los Tribunales Colegiados de Circuito.

En este sentido, el juicio de amparo puede ser interpuesto por la parte actora cuando en la sentencia el Órgano Juzgador del Tribunal, haya reconocido la legalidad y validez de la resolución impugnada o declarado su nulidad para determinados efectos, èsto es, que se haya resuelto el juicio de nulidad fundándose en el artículo 239 fracciones I y III del Código Fiscal de la Federación, por no haberse desvirtuado la presunción de legalidad de que gozan los actos administrativos, o al haberse surtido las causales de anulación precisadas en el artículo 238 fracciones II y III del citado Ordenamiento Tributario, y la quejosa considera que en la sentencia fiscal se debió declarar la nulidad lisa y llana de la resolución combatida.

La demanda de amparo se debe interponer ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente, por conducto de la autoridad responsable, es decir, ante la Sala emisora de la sentencia reclamada dentro del plazo de 15 días hábiles, contados a partir del día siguiente de aquel en que surta efectos la notificación de dicha sentencia, para lo cual los días inhábiles serán los que tenga la autoridad responsable, ya que en tales días la quejosa se ve impedida tanto para estudiar las constancias de autos para la elaboración del escrito de amparo, como para presentar esa solicitud de protección.

La parte quejosa deberá presentar una copia de la demanda de garantías para cada una de las partes del juicio y una para el agente del Ministerio Público Federal de la adscripción en el Tribunal Colegiado, si faltaren copias para el traslado el artículo 168 de la Ley de Amparo faculta a la autoridad responsable para requerir a la quejosa a fin de subsanar esa omisión, aunque de no cumplir con tal requerimiento se remitirá el escrito de demanda de amparo a dicho Tribunal para que acuerde lo conducente.

Según lo dispuesto por el diverso 167 de la Ley de Amparo, la autoridad responsable entregará las copias de la demanda de amparo a los terceros perjudicados, que en éste caso son las autoridades demandadas en el juicio de nulidad, emplazándolos para que comparezcan al Tribunal Colegiado de Circuito en turno, a defender sus derechos. La Sala al enviar el escrito de demanda de amparo al Tribunal Colegiado deberá remitir el original de la demanda, la copia que corresponda al Ministerio Público Federal, los autos originales del expediente del juicio de nulidad, las constancias de notificación del emplazamiento a los terceros perjudicados y el informe justificado correspondiente, dentro de los tres días siguientes a aquel en que se hubiere notificado a las partes que intervinieron en el juicio de nulidad, de acuerdo con el artículo 169 de la referida Ley.

Asimismo, el artículo 163 de la Ley de Amparo le impone a la Sala responsable la obligación de asentar al pie de la demanda de garantías, la fecha en que fue notificada al quejoso la sentencia reclamada y la de presentación del escrito de amparo, así como los días inhábiles que mediaron entre ambas fechas, para el efecto de que el Tribunal Colegiado verifique que el mismo se encuentra interpuesto dentro del término de 15 días señalado por el artículo 21 de la Ley antes mencionada.

El Tribunal Colegiado que le corresponda conocer de la demanda de amparo podrá desechar la demanda por improcedente o emitir alguna de las siguientes sentencias:

- Sentencias de sobreseimiento, que son aquellas que se limitan a declarar la existencia de alguna de las causales de improcedencia que impiden el estudio de fondo de la cuestión debatida.

- Sentencias que niegan el amparo, que al decidir el fondo de la litis, lo hacen en sentido contrario a las pretensiones del quejoso y por tanto no se concede la protección solicitada.

- Sentencias que conceden el amparo, que son aquellas que resuelven el fondo de la litis planteada y deciden acoger la pretensión del quejoso, limitándose a ampararlo y protegerlo, en el caso que procediere.

- Sentencias compuestas, que son cuando en las mismas los puntos resolutivos o sobreseen respecto de determinados actos, y sobre otros concede el amparo o niega la protección Constitucional solicitada.

Por lo que es de hacerse notar que en el caso de que se haya desechado por improcedente la demanda de amparo, sobreseído el juicio o negado el amparo, la sentencia dictada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no sufre ninguna modificación y queda firme, pero si por el contrario se concedió la Protección de la Justicia de la Unión, el Tribunal Colegiado le concederá a la Sala responsable que deje sin efectos la sentencia reclamada, para que reponga el procedimiento a partir de la violación cometida o para que

dicte otra sentencia según los términos señalados en la ejecutoria, para el caso la Sala deberá cumplir en el plazo de 24 horas, de acuerdo con el artículo 106 de la Ley de Amparo.

## 2. El recurso de revisión.

El recurso de revisión en el procedimiento contencioso administrativo, es aquel medio con que cuentan las autoridades para impugnar las sentencias dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente, el cual decidirá si la revoca o confirma.

Ahora bien, el artículo 104 fracción I-B de la Constitución Federal, establece que los Tribunales Colegiados conocerán de los recursos de revisión interpuestos en contra de las sentencias definitivas de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo a que se refiere la fracción XXIX-H del artículo 73 de esa Constitución, dentro de los que se encuentra el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por su parte el diverso 248 del Código Fiscal de la Federación, también dispone que en contra de las sentencias de dicho Tribunal, procederá el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente.

Según el artículo 248 del Código Federal Tributario, las autoridades demandadas en el juicio de nulidad, tienen la facultad de interponer el recurso de revisión, mediante oficio que presenten dentro de los 15 días hábiles, contados a partir del día siguiente de aquel en que surta efectos la notificación de la sentencia que recurran.

En este sentido dicho recurso procede en contra de las resoluciones de las Salas Regionales o de la Sala Superior del Tribunal, que decreten o nieguen el sobreseimiento del juicio y de las sentencias definitivas cuando:

- La cuantía exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente al momento de la emisión de la resolución o sentencia, estableciéndose que para determinar la cuantía de las contribuciones que deban cubrirse por períodos inferiores a doce meses, se considerará el monto que resulte de dividir el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el período que corresponda y multiplicar el cociente por doce.

- Sea de importancia y trascendencia cuando la cuantía sea inferior a la señalada anteriormente, o de cuantía que no se pueda determinar, para lo cual el recurrente tendrá que razonar esa situación para que sea admitido su recurso.

- Sea la resolución impugnada dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por autoridades fiscales de las Entidades Federativas coordinadas en ingresos federales, cuando el asunto trate sobre interpretación de leyes o reglamentos en forma tácita o expresa, la determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones, competencia de la autoridad que haya dictado u ordenado la resolución impugnada o tramitado el procedimiento del que deriva, o al ejercicio de las facultades de comprobación, violaciones procesales durante el juicio que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias, y las que afecten el interés fiscal de la Federación.

- Sea una resolución dictada en materia de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

- Sea una resolución en materia de aportaciones de seguridad social, cuando el asunto trate sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integren la base de cotización o sobre el grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos del trabajo.

- El recurso de revisión también será procedente contra resoluciones o sentencias que dicte el Tribunal en los casos de atracción a que se refiere el artículo 239-A del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, el artículo en comento señala que los juicios que versen sobre resoluciones de las autoridades fiscales de las Entidades Federativas coordinadas en ingresos federales, el recurso de revisión sólo podrá ser interpuesto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y que en el caso de que la parte actora haya interpuesto demanda de amparo directo y la autoridad demandada recurso de revisión, respecto de la sentencia dictada en el juicio de nulidad, el Tribunal Colegiado que conozca del amparo también se pronunciará sobre el recurso de revisión, para evitar que se dicten sentencias contradictorias.

De la interpretación de los artículos 248 del Código Fiscal de la Federación y 104 fracción I-B de la Constitución Federal, se advierte que el recurso de revisión se estableció como un mecanismo de legalidad de las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, a favor de las autoridades que obtuvieron un fallo adverso en el juicio de nulidad, por lo que las autoridades demandadas podrán interponer éste recurso cuando en la

sentencia el Órgano Colegiado de ese Tribunal, haya declarado la nulidad lisa y llana o para determinados efectos, o haya declarado la existencia de un derecho subjetivo, es decir cuando en la sentencia el juicio se resuelve con base en el artículo 239 fracciones II, III y IV del citado Código Tributario.

Como se mencionó anteriormente, el recurso de revisión procede en contra de las sentencias que decreten o nieguen el sobreseimiento del juicio, y de las sentencias definitivas dictadas por el Tribunal, y aunque el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, no establece cuando se esta en presencia de una sentencia definitiva, debemos considerar que tal carácter se tendrá para que las autoridades puedan recurrirlas, cuando la sentencia declara la nulidad del acto impugnado y no admite impugnación a través de algún medio de defensa ordinario, de lo que resulta que si para la procedencia del recurso es necesario que se impugne una sentencia definitiva, es claro que ese presupuesto no se surte cuando se impugna una sentencia respecto de la cual se interpuso aclaración de sentencia y que se encuentra pendiente de resolverse, ello en razón de que aún y cuando la aclaración no es un medio de impugnación que pudiera modificar o revocar las cuestiones de fondo de que trata la sentencia, la aclaración es parte de la sentencia que se recurre, ya que el artículo 239-C del Código Fiscal de la Federación, establece la interrupción del término para interponer el recurso de revisión, es por ello que no existe posibilidad legal alguna de que proceda el recurso de revisión si la sentencia que se pretende recurrir se encuentra pendiente de resolverse la aclaración que se presentó sobre la misma.

Este recurso se tramitará en los mismos términos y condiciones que el juicio de amparo directo ante el Tribunal Colegiado de Circuito, lo cual significa que la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de las autoridades demandadas, tiene el término de 15 días para presentar el recurso en la Sala que dictó la sentencia, para que ésta lo envíe a dicho Tribunal una vez que haya

emplazado a la parte actora, para que ocurra directamente al Tribunal Colegiado en turno, a manifestar lo que a su derecho convenga respecto del recurso de revisión. La Sala deberá asentar en el documento por el que se interpone la revisión la fecha en que se le notificó a las autoridades demandadas la sentencia que se recurre, el día de presentación del recurso, así como los días inhábiles que mediaron entre ambas fechas. Además del recurso de revisión, también se deberán remitir los autos del expediente del juicio de nulidad en que se emitió la sentencia reclamada, junto con las constancias de notificación a la parte actora del recurso interpuesto.

Por otra parte, conforme a lo dispuesto por el artículo 104 fracción I-B de la Carta Magna, las reglas establecidas en la Ley de Amparo para el trámite del recurso de revisión en amparo indirecto, son aplicables a la revisión prevista en el diverso 248 del Código Fiscal de la Federación, en todo lo que no sea incompatible con su naturaleza, por lo que derivado de lo anterior tenemos que según los artículos 88, 90 y 91 de la Ley de Amparo, el recurso de revisión deberá interponerse por escrito, en el cual el recurrente expresará los agravios que le cause la sentencia, a lo que el Tribunal Colegiado de Circuito correspondiente, calificará la procedencia del recurso de revisión para admitirlo o desecharlo, y posteriormente, en el caso de que haya sido admitido, examinar los agravios formulados en contra de la sentencia recurrida, tomando en consideración solo las pruebas que se hayan rendido en el juicio de nulidad, y en el caso de que el Tribunal Colegiado de Circuito haya considerando fundado algún agravio por haber encontrado una omisión en el procedimiento contencioso administrativo, que dejó sin defensa al recurrente o haber observado que la Sala Fiscal dejó de aplicar o aplicó indebidamente la ley al caso concreto, revocará la sentencia recurrida y mandará a la Sala que dictó esa sentencia, que reponga el procedimiento a partir de la violación que cometió o, en su caso, que resuelva el juicio de nulidad conforme a los términos que se señalaron en la ejecutoria de revisión.

Ahora bien, cuando la Sala dicta una sentencia en cumplimiento a una ejecutoria dictada por el Tribunal Colegiado en un recurso de revisión, las autoridades demandadas en el juicio de nulidad no pueden interponer nuevamente recurso de revisión en contra de esa sentencia, formulando los mismos argumentos que sirvieron de base al Tribunal Colegiado para revocar la sentencia, ni tampoco la parte actora puede interponer juicio de amparo impugnando las mismas circunstancias que fueron objeto de estudio al resolverse el recurso de revisión, esto según los criterios sustentados en las jurisprudencias Nos. 193,605 y 188,887, tesis I.2º.A.J/22 y VI.2º.A.J/1 que aparecen publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomos X y XVII, correspondientes a los meses julio de 1999 y septiembre de 2001, páginas 762 y 1124, que dicen:

**“REVISIÓN FISCAL. SENTENCIA DICTADA EN CUMPLIMIENTO DE LA QUE RESOLVIÓ EL RECURSO.** Cuando las Salas del Tribunal Fiscal dictan una sentencia en acatamiento de una ejecutoria pronunciada al resolver el recurso de revisión previsto en el artículo 248 del Código Fiscal, acogiendo los argumentos que sirvieron al Tribunal revisor para revocar la sentencia revisada, tales argumentos ya no pueden ser atacados por quien en contra de la nueva sentencia promueva amparo directo, ya que los mismos constituyen cosa juzgada, al sustentar una resolución que no es revisable a través de instancia alguna.”

**“AMPARO DIRECTO. ES IMPROCEDENTE CONTRA UNA SENTENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION DICTADA EN CUMPLIMIENTO DE LA EJECUTORIA RECAIDA AL RECURSO DE REVISION.** Se configura la causal de improcedencia establecida en el artículo 73, fracción XVIII, de la Ley de Amparo, con relación al artículo 104, fracción I-B Constitucional, cuando únicamente se impugnen situaciones que fueron materia de estudio por un Tribunal Colegiado al resolver una revisión fiscal, en términos del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, en la que se modificó la sentencia recurrida y se ordenó a la Sala Fiscal emitir una nueva con determinados lineamientos, ya que la resolución reclamada en la demanda de garantías es consecuencia lógica y necesaria del fallo emitido por el Tribunal revisor que no es impugnabile por recurso o juicio alguno, por constituir cosa juzgada.”

Cabe señalar que con el objeto de que ese medio de impugnación se interpusiera con la adecuada defensa de las autoridades demandadas en el juicio de nulidad, se estableció que únicamente la unidad administrativa encargada de la defensa de ellas, promoviera el recurso de revisión, al ser esta unidad la que cuenta con el personal capacitado y los elementos necesarios para ese efecto; claro que esta disposición no opera cuando la resolución impugnada en el juicio contencioso administrativo, fue emitida por entidades federativas coordinadas en ingresos federales, en tanto que en éste supuesto el recurso solo deberá promoverse por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, o por quien deba suplirlo en sus ausencias. Por lo que las autoridades demandadas en el juicio fiscal carecen de legitimación para interponer el recurso de revisión, ya que esa facultad para impugnar las sentencias deben ejercerla a través del órgano administrativo encargado de su defensa jurídica.

El recurso de revisión sólo se instituyó a favor de las autoridades demandadas, en razón de que es imposible que interpongan demanda de amparo, en primera porque cuando la autoridad fiscal utiliza su facultad de imperio de cobrar débitos fiscales, actúa ejerciendo una prerrogativa inherente a su soberanía, de ahí, que no pueda concebirse que el Poder pida amparo en defensa de un acto propio del propio Poder, y en segunda porque el juicio de amparo se instauró para la protección de las garantías individuales.

Por lo que deben considerarse como inoperantes los agravios que la autoridad pueda formular alegando violaciones a las garantías de audiencia, legalidad y seguridad jurídica, pues esas garantías son propias de los individuos mas no de las autoridades, ello es así porque el recurso de revisión se constituyó como un recurso sui generis a fin de que las autoridades puedan contar con un medio de defensa en contra de las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ya que el particular podía interponer juicio de amparo

directo en contra de esas sentencias, y la autoridad no contaba con alguna forma para recurrirlas, a mas de que el recurso de revisión no puede equipararse al juicio de amparo por el solo hecho de que los mismos los conocen los Tribunales Colegiados que analizan las violaciones de garantías.

Del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, podemos observar que no establece concepto alguno para determinar que se entiende por importancia y que por trascendencia, por lo cual se debe recurrir a la definición establecida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis que aparece publicada en la página 463 del apéndice de Jurisprudencia de 1917 a 1975, tercera parte, en la que señala que de acuerdo a su concepción gramatical importancia significa "Calidad de lo que importa de lo que es muy conveniente o interesante, o de mucha entidad o consecuencia", y que por trascendencia se debe entender "resultado, consecuencia de índole grave o muy importante", precisando además que en virtud de que ambas acepciones expresan ideas semejantes al incurrir el sinónimos, llevado al campo legal "la importancia hace referencia al asunto en sí mismo, mientras que la trascendencia mira la gravedad de las consecuencias del asunto".

### 3. Jurisdiccionalidad del Tribunal.

Para entender la plena jurisdicción se debe tener claro el concepto de la jurisdicción, que es la potestad pública de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado. La jurisdicción significa la aplicación de los medios de coacción para reestablecer la vigencia de la norma abstracta violada o desconocida por la parte que ha sido condenada en juicio.

La jurisdicción comprende el proceso cognoscitivo y al proceso de ejecución, esto es, abarca tanto el conocimiento como la ejecución.

Camelutti enseña que tanto el proceso de conocimiento como el de ejecución, son parte de un todo, visto de distinto ángulo, en el primero predomina la resolución de un problema discutido y en el segundo la ejecución de una pretensión insatisfecha. Se trata de un fenómeno complementario en el que la ejecución hace posible la actualización del derecho declarado en la sentencia.<sup>44</sup>

Existe una corriente que pone en duda que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, sea un Tribunal de plena jurisdicción, dado que lo consideran como un Tribunal de anulación, por lo que es menester señalar cuales son las diferencias entre el procedimiento administrativo de anulación y el de plena jurisdicción.

El contencioso administrativo de anulación tiene como características las siguientes:

- Se realizan alegaciones respecto a la Ley.
- No posee medios para hacer cumplir los términos plasmados en la sentencia.
- El efecto de la sentencia es erga omnes, es decir que produce efectos aun contra autoridades que no fueron señaladas como partes.
- Cuando se nulifica el acto en la sentencia, el órgano juzgador no se encuentra facultado para dar instrucciones a la administración

---

<sup>44</sup> Camelutti Francesco, "Derecho Procesal Civil Penal", Editorial Pedagógica Iberoamericana, México 1994, Pág. 322

respecto del contenido de un nuevo acto, ni tampoco puede indicarle que lo dicte.

- El juicio es objetivo porque en el se examina la conformidad de un acto con las disposiciones de la ley.
- Solo se puede pronunciar la nulidad del acto que se le ha sometido, sin poder modificarlo.
- El juzgador se encuentra limitado a investigar si el acto es contrario a la ley.<sup>45</sup>

Las características del procedimiento contencioso de plena jurisdicción son:

- Se presentan alegaciones sobre violaciones de derecho subjetivo.
- Cuenta con medios efectivos para hacer cumplir las determinaciones de la sentencia.
- La sentencia produce efectos interpartes, por lo que solo produce efectos contra las autoridades señaladas como demandadas .
- En la sentencia no solo se puede nulificar la resolución impugnada, ya que también puede reglamentar las consecuencias de su decisión.
- El juicio que se sigue es subjetivo, al versar sobre derechos subjetivos, por lo que no requiere de causales de anulación, pues basta que la autoridad administrativa haya violado el derecho subjetivo de algún particular.
- El juzgador no solo puede pronunciar la nulidad de la resolución administrativa, ya que también en la sentencia sienta las bases sobre las que la autoridad debe dictar otra resolución.
- Para emitir su decisión, el juzgador puede investigar si el acto impugnado fue tomado en violación a una obligación contractual,

---

<sup>45</sup> Margain Manautou Emilio, Op. Cit. (2), Pág. 5

por lo que su facultad de investigación va mas allá de verificar si el mismo es contrario a la ley.<sup>46</sup>

También se dice que “el Tribunal de plena jurisdicción o contencioso subjetivo, persigue el restablecimiento de un derecho subjetivo vulnerado por la autoridad administrativa; en tanto que el contencioso de anulación y objetivo pretende el restablecimiento de la legalidad alterada por dicha autoridad.”<sup>47</sup>

Por otro lado, las diferencias entre el contencioso de anulación y el contencioso de plena jurisdicción pueden identificarse en cuanto a su finalidad, al procedimiento, a su sentencia y a los efectos que esta produce.

En cuanto a la finalidad, el Tribunal de anulación únicamente busca el mantenimiento de la legalidad de la actuación de la administración, ya que se instauró esa clase de contencioso para conocer sobre la afectación de intereses legítimos; en el contencioso de plena jurisdicción se busca el reconocimiento o la reparación de un derecho subjetivo que fue violado por la autoridad administrativa en la resolución impugnada, por lo que este contencioso conoce sobre la vulneración de derechos subjetivos.

Por lo que hace al procedimiento, en el contencioso de anulación se lleva a cabo en un juicio simple ya que no resulta necesario la participación de la administración como autoridad demandada, dado que su intervención solo se limita a rendir el informe que le solicita el juzgador, sin que el mismo pueda necesariamente que ser una defensa; mientras que en el contencioso de plena

---

<sup>46</sup> Margain Manautou Emilio, Op. Cit.(2), Pág. 4

<sup>47</sup> Argañaras J. Manuel, “Tratado de lo Contencioso Administrativo”, Argentina 1955, Pág. 345

jurisdicción existe una parte demandante y una demandada, y en el mismo se lleva un proceso con todas sus etapas, en el que se da oportunidad a las partes de formular sus acciones y defensas, así como de exhibir las pruebas que consideren idóneas para justificar sus argumentos.

Respecto a la sentencia, en el contencioso de anulación solo puede declarar la nulidad del acto impugnado o reconocer la validez del mismo; mientras que en el de plena jurisdicción se puede emitir una sentencia de condena.

Conforme a los efectos de la sentencia, el Tribunal de simple anulación únicamente se encuentra facultado para declarar la nulidad del acto combatido, careciendo de los medios para que esa sentencia pueda ser ejecutada; en cambio el Tribunal de plena jurisdicción no solo anula la resolución impugnada, sino que busca el restablecimiento de un derecho subjetivo que fue vulnerado, contando con instrumentos eficaces para ejecutar sus determinaciones.

Derivado de lo anterior podemos señalar que el contencioso administrativo seguido ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, reviste características no solo del contencioso de anulación sino también del contencioso de plena jurisdicción, dado que la finalidad de nuestro contencioso administrativo fue creado para la protección de los derechos subjetivos, ya que es necesario que se afecte el interés jurídico del demandante para que proceda el juicio de nulidad; su procedimiento esta estructurado con principios de un verdadero juicio procesal; la sentencia en algunos casos puede limitarse a reconocer la validez de la resolución impugnada o declarar su nulidad, pero en otros casos puede condenar a la autoridad, ya que en la sentencia puede declarar la nulidad para el efecto de que se cumplan los términos establecidos en la misma, por ejemplo en asuntos de pensiones puede declarar la nulidad para el

efecto de que se otorgue al actor una pensión mayor a la que se había señalado en la resolución impugnada, o puede condenar a la devolución de un ingreso indebidamente percibido por el Estado, en los asuntos de devolución de impuestos; careciendo solo de la facultad para hacer cumplir sus fallos.

No debe pasarse por alto que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 239 fracciones III y IV, faculta al Tribunal para declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, estableciéndose claramente la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, excepto que se este en presencia de facultades discrecionales, y declarar la existencia de un derecho subjetivo, condenando al cumplimiento de una obligación, por lo que el Tribunal no se encuentra limitado a declarar la nulidad del acto impugnado, ya que también puede señalar las bases conforme las cuales debe dictarse otra resolución para que se restituya al actor de los derechos que le hayan sido violados. Robustece lo anterior la jurisprudencia No. 195,531, tesis P./J.44/98, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 52, tomo VIII septiembre de 1998, de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que establece:

“SENTENCIAS DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. LA FACULTAD QUE EL ARTÍCULO 239, FRACCIÓN III, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, OTORGA AL TRIBUNAL FISCAL PARA DICTARLAS, PRESERVA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL. Lo dispuesto en la fracción III, del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a que el Tribunal Fiscal de la Federación puede emitir una sentencia de nulidad para efectos, es decir, indicándole a la autoridad administrativa los lineamientos que debe seguir, resulta, en términos generales, congruentes con la especial y heterogénea jurisdicción de que esta dotado legalmente ese tribunal, que se matiza, en relación con ciertos actos, como de mera anulación y, en cuanto a otros, de plena jurisdicción, por lo cual debe contar con facultades no solo para anular las resoluciones definitivas impugnadas, cuando esto sea procedente, sino también para determinar, en ciertos casos, la forma de reparación de la violación cometida por la autoridad administrativa. Además, se identifica que esa disposición legal tiene como propósito fundamental preservar la seguridad jurídica que garantiza el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, brindando certeza a los fallos dictados por ese procedimiento contencioso al informar a la autoridad, cuando tenga que emitir un acto en sustitución del impugnado, el sentido en que debe respetar los derechos del demandante,

lo que también evita la promoción interminable de juicios de nulidad respecto de una misma materia pues, estando vinculada la autoridad a proceder en determinada forma, no podrá seguir otro camino que le lleve a una nueva violación a los derechos del gobernado."

Lo anterior obedece a la intención de dotar de mayor eficacia a esa clase de resoluciones, pues al fijar los términos precisos de la nueva resolución, se busca evitar que por ignorancia o mala fe, la autoridad administrativa emita de nueva cuenta una resolución ilegal, que obligaría al particular a promover una y otra vez juicios de nulidad con el consecuente menoscabo del principio de seguridad y certeza jurídica.

"El carácter del contencioso administrativo que se tramita ante dicho Tribunal es mixto o ecléctico, puesto que el Tribunal tiene competencia para juzgar la legalidad de los actos administrativos y declarar así la nulidad de la resolución impugnada; pero también tiene competencia para modificar dicho acto, estableciendo en la sentencia de nulidad las bases conforme las cuales la autoridad administrativa ha de dictar uno nuevo"<sup>48</sup>

Por lo tanto, el procedimiento contencioso administrativo seguido ante el Tribunal, por una parte presenta características propias del contencioso de anulación, al estar facultado para declarar si se ha violado o no la ley con el acto impugnado, y por otra con elementos del contencioso de plena jurisdicción, ya que también puede precisar los términos en que la autoridad debe cumplir con la sentencia, así como declarar la existencia de derechos subjetivos.

---

<sup>48</sup> Manuel Lucero Espinosa, "Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación", Op. Cit. 38, Pág. 262.

“En su forma original, la Ley de Justicia Fiscal desarrollo el juicio de anulación, pero con posterioridad, en las leyes sucesivas, en que aumentaron la competencia del Tribunal, el juicio seguido ante el mismo es de nulidad, pero también de plena jurisdicción en otros casos.”<sup>49</sup>

De lo anteriormente comentado se deduce que el único elemento que falta para que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sea considerado totalmente como un organismo de plena jurisdicción, es que tenga imperio para ejecutar sus sentencias, ya que en tanto no se le otorgue esa facultad no podrá afirmarse fehacientemente que tenga facultades de plena jurisdicción, por más que en muchas ocasiones el Tribunal no solamente se concreta a declarar la nulidad de las resoluciones impugnadas, por la violación cometida, sino que también sienta las bases sobre las que la autoridad demandada debe cumplir la sentencia pronunciada, juicios en los que el Tribunal actúa con todas las facultades que corresponden al procedimiento administrativo de plena jurisdicción, pero con la única limitación de no poder ordenar la ejecución de sus fallos.

#### 4. Incumplimiento de las sentencias.

“La ejecución alude a la acción y efecto de ejecutar. Ejecutar es a su vez, realizar, cumplir, satisfacer, hacer efectivo y dar realidad a un hecho, el vocablo adquiere una nueva significación, cuando se alude a la llamada ejecución forzosa, es ésta a diferencia de la ejecución voluntaria, no es el deudor quien satisface su obligación. Ante su negativa, expresa o tacita, de cumplir con lo que ello a que esta obligado, el acreedor debe ocurrir a los órganos de la jurisdicción, estos proceden entonces coercitivamente, acudiendo a la coacción. El

---

<sup>49</sup> Serra Rojas Andrés, “Derecho Administrativo”, Tomo II, Editorial Porrúa, S.A., México 1985, Pág. 140.

procedimiento se denomina en esta circunstancia ejecución forzada, por oposición al cumplimiento voluntario".<sup>50</sup>

En materia de amparo se hace una distinción entre ejecución y cumplimiento, al respecto diremos que la ejecución, es desde luego un acto de imperio de la autoridad sancionadora que impone el cumplimiento a lo ordenado en la sentencia.

Derivado del párrafo anterior, podemos considerar que la observancia por parte de las autoridades demandadas de obedecer los términos precisados en la sentencia, sin que para ello medie la exigencia de la autoridad sancionadora, es lo que se denomina cumplimiento de la sentencia.

Por lo tanto, a contrario sensu, el incumplimiento se presenta cuando la autoridad demandada, no respeta el sentido o las consideraciones que se hayan indicado en la sentencia, ya sea absteniéndose de realizar algún acto encaminado a cumplir con las medidas establecidas en el fallo o repitiendo la violación legal que fue motivo del juicio de nulidad y de la cual se pronunció el Tribunal en la sentencia.

Al respecto se dice que "incumplir una sentencia, es guardar una actitud omisa, es procurar con el silencio o las evasivas o pretextos, con los subterfugios de toda índole".<sup>51</sup>

---

<sup>50</sup> J. Couture Eduardo, "Fundamentos del Derecho Procesal Civil", Editora Nacional, Montevideo, Uruguay 1991, Pág. 132.

<sup>51</sup> Palacios J. Ramón, "Instituciones de Amparo", Cajica, Segunda Edición, Puebla, 1963, Pág. 519

En el caso, el artículo 239 fracción III del Código Federal Tributario, establece que en la sentencia definitiva se podrá declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, teniéndose la obligación de precisar la forma y términos en que la autoridad demandada debe cumplirla, excepto que se trate de facultades discrecionales, agregando en su último párrafo que cuando se esté en alguno de los supuestos de ilegalidad que señala el diverso 238 fracciones II y III del citado Ordenamiento Tributario, esto es, en la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecten las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución combatida, la ausencia de fundamentación y motivación, y los vicios de procedimiento, el Tribunal declarara la nulidad para el efecto de que se reponga el procedimiento o se emita una nueva resolución.

Para los efectos precisados en la sentencia, el mismo artículo 239 en su antepenúltimo párrafo, establece que cuando la sentencia obligue a la autoridad a realizar un acto o iniciar un procedimiento, se deberá de cumplir en un plazo de cuatro meses, mismo que se contará a partir de que se encuentre firme la sentencia, y que dentro del mismo término se deberá emitir la resolución definitiva, aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de dicho Ordenamiento Tributario, esto es, el plazo de 6 meses para concluir la orden de visita y el de 5 años para la extinción de las facultades de la autoridad para determinar contribuciones omitidas.

Pero ese plazo de cuatro meses no ayuda en mucho al Tribunal, en el sentido de que se cumplan los términos establecidos en la sentencia, pues a pesar de que es un mandato expreso en un ordenamiento legal, el mismo no es acatado por las autoridades demandadas, porque no establece algún tipo de sanción para el funcionario que haya incumplido con la sentencia, por lo que

resulta claro que “la ejecución de la sentencia del tribunal administrativo depende mucho de la voluntad de la administración.”<sup>52</sup>.

Por otra parte, en el caso de que la autoridad de cumplimiento a la sentencia fuera del plazo de cuatro meses, no puede ocasionar que la resolución que se dictó en cumplimiento al fallo, sea ilegal por surtirse la causal de ilegalidad señalada en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, al haberse dejado de aplicar las disposiciones debidas, dado que se vulneraría el fin perseguido por el legislador al otorgarle al Tribunal facultades para tutelar el derecho subjetivo de la parte actora en los casos en que la nulidad sea insuficiente para que se le restaure ese derecho que le fue violado, pues se requiere de un nuevo pronunciamiento para no dejar incierta la seguridad jurídica de la parte actora, ya que si se declarara ilegal la resolución con la que la autoridad diera cumplimiento se podría evadir esa reparación, lo anterior es el criterio sustentado en la jurisprudencia No. 191,886, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 226, tomo XI, de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación 2000, que señala:

“SENTENCIA DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. EL CUMPLIMIENTO FUERA DEL TERMINO LEGAL DE CUATRO MESES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 239, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OCASIONA LA ILEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN DICTADA POR LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA EN ACATAMIENTO DE ELLA. Conforme a las jurisprudencias 44/98 y 45/98 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia, que llevan por rubros “SENTENCIAS DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. LA FACULTAD QUE EL ARTÍCULO 239, FRACCIÓN III, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, OTORGA AL TRIBUNAL FISCAL PARA DETERMINARLAS, PRESERVA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.” Y “SENTENCIA DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. EL ARTÍCULO 239, FRACCIÓN III, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE ESTABLECE ESE SENTIDO ANTE LA ACTUALIZACIÓN DE LA AUSENCIA DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, NO VIOLA LA GARANTÍA DE LEGALIDAD CONSAGRADA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.”, nuestro modelo de jurisdicción contencioso administrativo es mixto, pues dada la especial y

---

<sup>52</sup> Gordillo Agustín, “Tribunales Administrativos o Judiciales en Materia Fiscal y Administrativa en América Latina”, Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tomo IV, México 1982, Pág. 183

heterogénea jurisdicción de que esta dotado legalmente el Tribunal Fiscal de la Federación, en relación a ciertos actos solo actuará como Tribunal de mera anulación al tener como finalidad la de controlar la legalidad del acto y tutelar el derecho objetivo y, en cuanto a otros actos, como de plena jurisdicción para reparar el derecho subjetivo lesionado, siendo el alcance de la sentencia de nulidad no solo el de anular el acto sino también el de fijar los derechos del recurrente, condenando a la administración a su restablecimiento, por lo que para determinar cuando una sentencia de nulidad debe ser para efectos es necesario acudir a la génesis de la revolución impugnada a efecto de saber si se originó con motivo de un trámite o procedimiento de pronunciamiento forzoso, en el que orden jurídico exige de la autoridad la reparación de la violación detectada que no se colma con la simple declaración de nulidad de la autoridad, sino que requiere de un nuevo pronunciamiento para no dejar incierta la seguridad jurídica del administrado, o con motivo del ejercicio de una facultad discrecional en la que el Tribunal no puede sustituir a la autoridad en la libre apreciación de las circunstancias y oportunidad para actuar que le otorgan las leyes. De las anteriores determinaciones se desprende que el cumplimiento fuera del término legal de cuatro meses previsto en el artículo 239, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, que realiza la autoridad administrativa de la sentencia de nulidad para efectos no puede ocasionar la ilegalidad de la resolución en que tal sentencia se acate, concretamente la causal de ilegalidad prevista en el artículo 238, fracción IV, del Código Fiscal Federal, por haberse dejado de aplicar las disposiciones legales debidas, porque ello contrariaría el fin perseguido por el legislador al atribuir al Tribunal Fiscal plena jurisdicción para tutelar el derecho subjetivo del administrado en los casos en que la nulidad lisa y llana sea insuficiente para restaurar el orden jurídico violado, afectándose el administrado por una actuación que le es ajena y dejándose al arbitrio de la autoridad administrativa el cumplimiento de la sentencia mediante su decisión de cumplir dentro del plazo legal o fuera de él, pues a través de la ilegalidad de la resolución con la que diera cumplimiento podría evadir la reparación de la resolución cometida. Corroboro lo anterior el que mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, en vigor, a partir del 1° de enero de 1996, se haya modificado el anterior artículo 239-TER que pasó a ser 239-B, del Código Fiscal para establecerse como supuesto de procedencia del recurso de queja, la omisión de la autoridad de dar cumplimiento a la sentencia de nulidad si transcurrió el plazo legal, caso en el cual si la Sala resuelve que hubo omisión total concederá al funcionario responsable 20 días para que de cumplimiento al fallo, procediendo también a imponerle una multa equivalente a 15 días de su salario y notificar a su superior para que proceda jerárquicamente, pues carecería de sentido que se otorgara un término de 20 días a la autoridad para que diera cumplimiento a la sentencia de nulidad para efectos, si se considerara la resolución relativa estaría afectada de ilegalidad, independientemente la responsabilidad administrativa en que pudiera incurrir la autoridad demandada."

Ahora bien, las sentencias que dicta el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no motivan por sí mismas, en forma directa, una ejecución forzosa, ya que no entrañan facultades para hacerlas cumplir, por lo que queda hasta cierto punto a la responsabilidad de las autoridades demandadas acatarlas en sus términos, esta voluntad de cumplir o no con la sentencia, en nada satisface

el interés de las personas físicas o colectivas que interpusieron demanda de nulidad, ya que el mismo se extiende a la obediencia inmediata y cabal de la sentencia dictada a favor de sus pretensiones.

Es necesario considerar que una parte de las autoridades administrativas, que son demandadas en el juicio de nulidad, no se someten a los resultados finales del juicio fiscal y, por ende, la parte actora se ve en la necesidad de buscar la manera en que las autoridades cumplan con los términos plasmados en la sentencia.

## 5. La Queja.

### 5.1 Antecedentes.

Respecto al cumplimiento de los fallos del Tribunal, en la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal de 1936, se estableció que una vez dictada la sentencia su ejecución quedaba a cargo de la autoridad demandada, y que para evitar los inconvenientes observados en la ejecución de la sentencia se tenía que indicar en la misma, en caso de que se declarara la nulidad del acto impugnado, en que sentido debería dictar la autoridad su nueva resolución.

Para reforzar esta idea, de que la ejecución de las sentencias del Tribunal quedaba exclusivamente a cargo de las autoridades demandadas, en la exposición de motivos ya referida, se aclaró enfáticamente que dicho Tribunal no estaría dotado de competencia para pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de sus fallos, por lo que la negativa de los agentes del fisco para

obedecerlos debería combatirse, como la de cualquiera otra autoridad que se obstina en no hacer a lo que legalmente se le obliga, a través del juicio de amparo, en el que obviamente no se discutirían las cuestiones ya definidas en el juicio contencioso administrativo, sino exclusivamente la posibilidad material o jurídica de la ejecución. La novedosa Ley de Justicia Fiscal se limitó en su artículo 58 a fijar en garantía de la accionante que mientras el fallo no se cumpliera, seguiría en vigor la suspensión del procedimiento de ejecución.

Por lo que hace al primer Código Fiscal de la Federación que tuvo nuestro país, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 30 de diciembre de 1938, en los artículos 203 y 204 se volvió a establecer la idea de que los fallos del Tribunal tendrían fuerza de cosa juzgada (aclarando nuevamente que esto sería de manera absoluta cuando fueran favorables a los intereses del particular, y de manera relativa cuando no lo fueran), así como la de que si la sentencia declaraba la nulidad del acto o resolución impugnada indicaría de manera concreta en que sentido se debería dictar la nueva resolución. Continuando en vigor la suspensión del procedimiento administrativo que se hubiera decretado, mientras esto acontecía; pero sin precisarse término para cumplir el fallo o algún mecanismo para vigilar su correcto y cabal cumplimiento.

En el Código Fiscal de la Federación de 1966, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 19 de enero de 1967, se estableció en sus artículos 229 y 230 que las sentencias causaban estado cuando no admitieran recurso en su contra y que si en ellas se declaraba su nulidad, se indicarían los términos conforme a los cuales la autoridad fiscal dictaría su nueva resolución, sin que tampoco se señalará plazo para cumplirlas o algún mecanismo para vigilar que efectivamente se cumplieran esos términos.

Resulta interesante comentar que en la exposición de motivos del Código Fiscal de la Federación de 1981, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de ese año, se reconoció que la intención era reunir en su articulado los principios mas generales conforme los cuales se desarrollaran las relaciones entre los contribuyentes y el Estado, incluyendo obviamente, entre otras cuestiones, las medidas de defensa contra las posibles desviaciones de los órganos fiscales, y particularmente las normas del juicio contencioso administrativo, por medio del cual el Fisco Federal se somete al control jurisdiccional, en lo que se calificó de decidida afirmación y aplicación de los principios propios de un Estado de Derecho.

También se hizo la observación que las materias tratadas eran las mismas que contenía el anterior Código Tributario, pero que la orientación de las disposiciones y los propósitos perseguidos con ellos variaban congruentemente con las transformaciones de la legislación fiscal, dotando así a la sociedad mexicana de un cuerpo de normas jurídicas moderno y equilibrado, tendiente a facilitar el cumplimiento de los deberes fiscales.

Bajo esta perspectiva, en el artículo 239 fracción III se estableció que la sentencia definitiva podría declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisarse con claridad la forma y términos en que la autoridad debería de cumplirla, salvo que se tratará de facultades discrecionales.

Más aún se dijo que si la sentencia obligaba a la autoridad a realizar un determinado acto o a iniciar un procedimiento, esto se debería cumplir en un plazo de cuatro meses. Pero aún cuando se señaló dicho plazo para que las autoridades cumplieran con la obligación que le impusiera el fallo, de realizar un

determinado acto o iniciar un procedimiento, lo cierto es que no se previó consecuencia jurídica alguna en el caso de que se incurriera en incumplimiento.

Mediante el decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y de la Ley de Instituciones de Fianzas, que se publicó en el Diario Oficial de la Federación del 5 de enero de 1988, y que entró en vigor el 15 del mismo mes y año, apareció en el citado Ordenamiento Tributario el artículo 239-TER que dio vida a la figura de la queja.

En dicho artículo se estableció que la queja podía promoverse por una sola vez ante la Sala Regional, en contra de la indebida repetición de la resolución anulada, del exceso o defecto en que se incurriera al cumplimentar el fallo; por lo que la queja en ese momento resultaba mucho mas restringida que en la actualidad, porque no contemplaba como supuesto de procedencia la abstención de la autoridad de acatar los términos plasmados en la sentencia, es decir respecto de actos negativos, entendiéndose por tales el incumplimiento total de la sentencia. La queja desde este momento fue muy criticada calificándose de tibia, pero se reconoció que constituía un primer paso en el desarrollo de la plena jurisdicción del Tribunal.

Posteriormente, y a través de las reformas al Código Fiscal de la Federación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 15 de diciembre de 1995, vigentes a partir del 1° de enero de 1996, la queja apareció prevista dentro del artículo 239-B, y aunque su regulación seguía siendo insuficiente para el logro del pleno cumplimiento de las sentencias firmes del Tribunal, se contemplaron avances tales como:

- Se establece que procede cuando hay omisión en el cumplimiento de la sentencia, en este caso si la queja es fundada se otorga a la autoridad un plazo de 20 días para que emita la resolución respectiva.

- Se consigna que es notoriamente improcedente la queja que se interponga en contra de actos que no constituyan resolución definitiva.

- Se agrega que de existir resolución definitiva, si la Sala considera que la queja es improcedente se ordenará instruir la como juicio.

Es de evidenciar que en el año 2002 hubo muchas reformas, entre otras, el Tribunal Fiscal de la Federación, paso a ser Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se agregó en el artículo 239-B del Código Federal Tributario, que la queja también procede en contra del incumplimiento por parte de las autoridades respecto de la interlocutoria por la que se hubiera concedido la suspensión de la ejecución de la resolución impugnada.

## 5.2. Substanciación de la queja.

El incumplimiento de una sentencia para los efectos de queja, se da cuando haya repetición del acto que fue objeto de anulación por parte de la Sala, también se da, cuando con la resolución que dicte la autoridad en cumplimiento de la sentencia dictada por la Sala, se incurra en exceso o en defecto, así como cuando haya omisión en el cumplimiento, es decir, cuando haya una actitud negativa de la autoridad para cumplimentar la sentencia dictada por la Sala, y por último, se da también, la procedencia de la queja, cuando se incumpla con la interlocutoria que conceda la suspensión de la ejecución del acto impugnado.

En el escrito de queja deberá expresarse las razones por las cuales se considera que en el caso hay repetición, exceso, defecto o incumplimiento, y podrá interponerse por una sola vez ante el magistrado instructor dentro de 15 días hábiles, contados a partir del día siguiente de aquel en que surta efectos la notificación de la resolución que emita la autoridad en cumplimiento de la sentencia, en el caso de los tres primeros supuestos, y mas de 4 meses en el caso de omisión en el cumplimiento, dado que el artículo 239 antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, les otorga a las autoridades ese término para cumplir con la sentencia. El magistrado instructor le pedirá un informe a la autoridad que el quejoso le imputa el incumplimiento de la sentencia, mismo que tendrá que rendir dentro del plazo de cinco días, en el que, en su caso, justificará la omisión, repetición, exceso o defecto del cumplimiento, y una vez vencido dicho plazo con informe o sin el, se dará vista a la Sala o Sección para que resuelva dentro de cinco días.

La resolución que fue objeto de anulación por parte de la Sala, puede repetirse cuando la autoridad emite otra con base en los mismos hechos y fundamentos jurídicos que se dieron en la resolución anulada, por lo que ésta hipótesis se da cuando la resolución anulada se dejó sin efecto, de acuerdo con la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, que establece las causales de anulación, cuando los hechos que motivaron una resolución no se realizaron fueron diferentes a los considerados en la resolución, se emitió con fundamentos que no eran los aplicables al caso o que se aplicaron indebidamente, entonces en esos casos se da la repetición del acto que fue anulado y que es el repetido en la resolución objeto de la queja.

El segundo supuesto de procedencia de la queja, es el exceso en la resolución que se dictó para cumplir con la sentencia, es decir, cuando la misma sobrepasa los límites de la sentencia objeto de cumplimiento, cuando la autoridad

además de efectuar todos los actos conducentes para lograr que las cosas queden constituidas en el estado que guardaban antes de la violación, ejecuta u ordena otros actos que no la obliga la sentencia y que no son tampoco efecto inmediato de lo decidido en dicha sentencia. En caso contrario se encuentra el defecto en el cumplimiento de la sentencia, ya que éste será si en la resolución se va a menos de los límites de lo que la sentencia fijó, por lo que el defecto consiste en la abstención de la autoridad de realizar todos los actos necesarios para que la sentencia resulte íntegramente cumplida.

El siguiente supuesto es la omisión en el cumplimiento de la sentencia, y ésta sucede cuando la autoridad guarda silencio y no da cumplimiento a la sentencia dentro del término de cuatro meses que señala el penúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, dado que no emite ningún acto que tenga por objeto cumplir con la sentencia.

Como lo dice el párrafo primero del artículo 239-B del Código Federal Tributario, la queja solamente procede en los casos de incumplimiento de sentencia firme y la sentencia dictada por el Tribunal tendrá ese carácter, cuando transcurrido el término de 15 días que establecen los diversos 248 del citado Ordenamiento Tributario y 21 de la Ley de Amparo, la autoridad no haya interpuesto recurso de revisión ni la parte actora haya presentado demanda de amparo en contra de la sentencia dictada en el juicio de nulidad, o bien cuando el Tribunal Colegiado de Circuito haya dictado ejecutoria a causa del recurso de revisión o demanda de amparo que se haya presentado, confirmando la sentencia o negando el amparo, y todavía así tendrá que esperarse si en contra de esa ejecutoria se interpone recurso de revisión en amparo. Por lo que a partir de que la sentencia queda firme, es cuando se comienza a computar el plazo de cuatro meses antes mencionado, para que la autoridad tenga que cumplir con los términos de la sentencia, y concluido el plazo de que se trata, los particulares

pueden interponer la queja que venimos comentando, cuando estamos en presencia del supuesto de omisión en el cumplimiento de la sentencia dictada por el Tribunal.

También la queja procede en contra de las resoluciones o en contra del incumplimiento de la suspensión definitiva de la ejecución del acto impugnado ante la Sala, esto en razón de que se adicionó un artículo 208-Bis al Código Fiscal de la Federación, en el cual se contempla dicha suspensión, la cual puede solicitarse al interponerse la demanda de nulidad o con posterioridad.

La Sala lo que tendrá que hacer, si se trata de una resolución que repite la que fue anulada en la sentencia, es dejar sin efectos la resolución repetida, y ordenarle a quién emitió esa resolución que no lo vuelva a hacer, comunicándole a su superior jerárquico de la resolución repetida, para que actúe en contra de la persona que la dictó, imponiéndole además una multa de 30 a 90 días de su salario normal.

En el caso de que la autoridad haya incurrido en exceso o en defecto al tratar de cumplir con la sentencia, la Sala dejará sin efecto la resolución afectada en exceso o en defecto, y le ordenará al funcionario emisor, que dicte otra resolución en acatamiento estricto de la sentencia anulatoria y que no se acató, por lo que esto va a ser la consecuencia de la queja en esos supuestos, dejar sin efecto la resolución, y decirle al funcionario que tiene 20 días para que cumpla con los términos de la sentencia.

Cuando la autoridad tenga una actitud omisa para cumplir con lo dispuesto en la sentencia, la Sala le ordenará a la autoridad a la que se le imputa

el incumplimiento, que cumpla con la sentencia, dentro de un plazo de 20 días, además de que también se le notificará al superior jerárquico esa omisión, y le podrá imponer una multa de 30 a 90 días de su salario normal. En el caso de que haya incumplimiento a la sentencia que decreta la suspensión de la ejecución del acto impugnado, la Sala igualmente pedirá a las autoridades que respeten esa suspensión, y dejará sin efectos las actuaciones que llevaron a cabo las autoridades para ejecutar el acto, además podrá imponerle al funcionario responsable una multa equivalente a un mínimo de 15 días de su salario, sin exceder del equivalente a 45 días del mismo.

### 5.3. Alcances de la queja.

Los alcances de la queja son limitados ya que no le otorgan seguridad jurídica al particular, en el sentido de que la autoridad en verdad cumpla con los términos establecidos en la sentencia, en primera porque la queja únicamente puede promoverse por una sola vez, sin que ello signifique que no pueda promoverse bajo el supuesto de que se haya repetido la resolución anulada, incurrido en exceso o defecto en el cumplimiento, si con anterioridad ya se había presentado queja por omisión de cumplimiento de la sentencia por parte de la autoridad; en segunda porque transcurridos los veinte días que le otorga el Órgano Juzgador al funcionario responsable para dar cumplimiento a la sentencia, en el caso en que se haya incurrido en exceso, defecto u omisión en el cumplimiento a la sentencia, la Sala ya no cuenta con facultades para poder supervisar que efectivamente la autoridad dentro del término de esos veinte días cumplió con los términos establecidos en la sentencia, ocasionando esto una total incertidumbre jurídica al particular al quedar a libre arbitrio de la autoridad el dar cumplimiento a la sentencia, por carecer el Tribunal de instrumentos jurídicos para hacer cumplir sus determinaciones.

Por otra parte la obligación de notificar al superior del funcionario responsable para que proceda jerárquicamente, deviene en punto menos que letra muerta, para conseguir el cumplimiento de las sentencias, ya que no se expresa a quien debe considerarse como superior, es decir si es el jefe inmediato u otro jefe de mayor jerarquía o el titular de la dependencia o entidad en que presta sus servicios el responsable, así como tampoco se precisa lo que deba entenderse por “proceder jerárquicamente”.

Lo anterior tiene como consecuencia la imposibilidad de que el Tribunal conozca con certeza a quién deba comunicársele, como superior, el incumplimiento de la sentencia, y aun suponiendo que se comunique al titular de la dependencia o entidad del cual dependa la responsable, el Código Fiscal no le establece la obligación al superior de actuar en alguna forma y dada la ambigüedad del precepto, el multicitado superior no puede sancionar al responsable, ni prevenirlo, ni tomar cualquier otra medida que resulte legal, independientemente, de que se estima que, en algunos casos, puede resultar hasta deseable para las propias dependencias o entidades del sector público afectadas por la sentencia, incumplir con la misma o retrasar al máximo su debido cumplimiento.

Como vemos la queja no es del todo eficaz para exigirle a las autoridades el cumplimiento de las sentencias dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dado que no se encuentra dotada de las potestades de supervisión del cumplimiento de los fallos que dicta dicho Tribunal, lo que origina que la parte actora se vea en la necesidad de acudir al Poder Judicial para que éste último, le exija a la autoridad correspondiente que cumpla con la sentencia, ocasionando esto una larga espera al particular para que sea cumplida la sentencia y un excesivo de traspaso de trabajo de ese Tribunal al Poder Judicial. Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia No. 391,458, tesis

568, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 410, tomo III, de la Sexta Época del Apéndice de 1995, así como la tesis aislada No. 187,876, emitida por el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en la página 751, tomo XV febrero del 2002, de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que refieren:

**“TRIBUNAL FISCAL. EL AMPARO ES PROCEDENTE PARA EL EFECTO DE EXIGIR EL CUMPLIMIENTO DE SUS SENTENCIAS. El Código de la materia no establece recurso o procedimiento alguno para obtener el cumplimiento de las sentencias que pronuncia; y aludiendo a que dicho órgano carece legalmente de medios coercitivos para proveer al cumplimiento de sus fallos, resulta indispensable que ante otro Tribunal se tramite el proceso cuya culminación sea convertir una sentencia declarativa, en un mandamiento idóneo, por sí mismo, para motivar de modo directo la ejecución. Si las resoluciones de aquel Tribunal son definitivas y poseen la fuerza de cosa juzgada, y si, por tanto, crean una situación a cargo de un órgano administrativo, la cual es correlativa del derecho de un particular, no puede negarse que cuando se desobedece, o se deja de cumplir el fallo de la Sala Fiscal, se incurre en una violación de garantías, puesto que se priva a un individuo del derecho que surge de una sentencia firme, pronunciada por autoridad competente, y esta privación se realiza sin que el órgano administrativo actúe con arreglo a la ley, y sin que la negativa, la omisión o la resistencia estén, de ninguna manera, legalmente fundadas y motivadas. Es claro, por ende, que el incumplimiento de las sentencias que pronuncie el Tribunal Fiscal da lugar a la interposición del juicio de amparo por violación de los artículos 14 y 16 constitucionales.”**

**“ACTO FUERA DE JUICIO, LO CONSTITUYE EL DICTADO POR ALGUNA DE LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA AL RESOLVER UN RECURSO DE QUEJA POR REPETICIÓN DEL ACTO, POR LO QUE PARA CONOCER DEL AMPARO EN SU CONTRA SON COMPETENTES LOS JUZGADOS DE DISTRITO. Cuando el acto reclamado se haga consistir en la resolución que se emitió en el recurso de queja interpuesto ante una de las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por repetición del acto, se trata de un acto fuera de juicio, circunstancia que se encuentra prevista en el artículo 114, fracción III, de la Ley de Amparo, por lo que procede remitir los autos al Juez de Distrito en Materia Administrativa en turno, para los efectos legales de su competencia.”**

Por lo que resulta evidente que la queja no cumple la función para la cual fue creada, esto es, para hacer cumplir las determinaciones plasmadas en las sentencias dictadas por el Tribunal, puesto que una vez resuelta la misma si la autoridad insiste en incumplir la sentencia de nulidad, ya sea absteniéndose de

emitir algún acto tendiente a cumplir la sentencia, incurriendo en exceso o defecto al cumplimentar la sentencia, o repitiendo el acto que fue anulado, la parte actor a se ve en la onerosa necesidad de interponer juicio de amparo para que se exija a las autoridades el cumplimiento de la sentencia fiscal.

La queja se estableció con el objeto de buscar que las autoridades acaten las sentencias, pero todavía no se llega a lo deseable para que el Tribunal pudiese vigilar y controlar hasta sus últimas consecuencias el cumplimiento de las sentencias que emite, la queja es un paso importante para lograr la plena jurisdicción del Tribunal, pero insuficiente para lograr que las autoridades ajusten su actuación a derecho, al no contar con facultades para exigir tal cumplimiento.

Por tanto, resulta un elemento eminentemente necesario para la debida impartición de justicia administrativa en nuestro país, la eficacia en el cumplimiento de las sentencias, ya que la justicia por muy pronta, expedita e imparcial que se administre por el Tribunal, sino va aparejada de los mecanismos suficientes para hacerla cumplir, paradójicamente se puede convertir en una gran injusticia.

6.- Necesidad de que se otorgue al Tribunal facultades ejecutivas respecto de las sentencias que emite.

Indudablemente las sentencias que dicta el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deben otorgar seguridad jurídica a quienes acuden a él para controvertir la legalidad de los actos o resoluciones de diversas autoridades, respecto de las cuales tiene competencia en términos del artículo 11 de su Ley Orgánica.

En principio sabemos que la seguridad jurídica es una garantía que tienen los gobernados frente al Estado, pero no debemos olvidar que las garantías son compromisos del Estado de respetar derechos del hombre independientemente de la ley, es decir, que provienen de su calidad y atributos como ser humano.

El derecho de seguridad jurídica está referido al respeto de los hombres, ya sea patrimoniales o personales, en sus relaciones con las autoridades, y dado que esta seguridad está elevada a rango Constitucional, comprende las disposiciones que crean en los particulares la confianza de que las autoridades actuarán siempre conforme a las leyes.

Por lo que la seguridad jurídica redundará en la certidumbre que deben tener los particulares respecto a que su situación jurídica no podrá ser alterada a menos de que sea mediante un procedimiento que señalen las leyes, lo que solo puede conseguirse cuando existe un orden social justo y eficaz, por lo tanto, para que haya seguridad se necesita que haya justicia, la cual se va a conseguir cuando el derecho impida la arbitrariedad de las autoridades para con los particulares.

Conforme a lo hasta aquí expresado se puede considerar que la impartición de justicia de manera pronta, expedita, eficaz y cumplida por las autoridades, constituye parte de la seguridad jurídica a que tienen derecho las personas, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa indiscutiblemente debe cumplir con ese fin de otorgar seguridad jurídica a los particulares.

En el caso, el Tribunal no cuenta con los medios para obligar a las autoridades a cumplir sus sentencias, lo que ocasiona que los particulares se vean envueltos en una total inseguridad jurídica, al no tener la certeza de que van a ser obedecidos los términos que se plasmaron en la sentencia.

Para evitar esta contrariedad, como lo es la facultad de imperio, es de suma importancia que el legislador se decida, de una vez por todas, a otorgar al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la facultad de ejecutar sus sentencias.

Sobre el particular se señaló que "la razón jurídica por la cual se ha desposeído en la ley al Tribunal Fiscal de la Federación para ejecutar sus propios fallos, se deberá confesar que no existe ninguna; simplemente la ley ha tomado ese camino porque al dictarse la ley, al crearse por primera vez un órgano de jurisdicción administrativa de justicia delegada, se pensaba que ese órgano no podría tener la suficiente fuerza para imponer de hecho, para imponer prácticamente ante la autoridad administrativa la ejecución de sus propias sentencias y se pensó en cambio que existiendo ya una vieja tradición para el cumplimiento de las sentencias dictadas por la Corte de Amparo, y existiendo ya inclusive muy severas sanciones para los casos de incumplimiento por la autoridad, de las sentencias de amparo, era mas útil trasladar, abriendo el juicio de amparo, a la Suprema Corte, a los Tribunales Federales, los problemas de la ejecución de las sentencias del Tribunal Fiscal, de dejar a éste en ley con un compromiso que prácticamente no podría cumplir: encargarse de la ejecución de sus fallos; carecería el Tribunal Fiscal, para hacerlo, de tradición, de arraigo y de fuerza política suficiente para poder lograr su criterio a la Administración Pública. Así, pues no es una razón jurídica la que ha determinado que se prive al Tribunal

Fiscal de la facultad a que me estoy refiriendo, sino simples razones de conveniencia, de oportunidad política. ”<sup>53</sup>

Por lo tanto, fue simplemente una razón de timidez que tuvo el legislador al expedir la Ley de Justicia Fiscal, ya que se tenía temor de que el órgano naciente, o sea el entonces denominado Tribunal Fiscal de la Federación, no tuviera la fuerza suficiente para encargarse de la ejecución de sus sentencias.

La necesidad de que se otorgue al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la facultad que se comenta, se hace evidente en los momentos actuales, ya que las autoridades demandadas, no en todos los casos, pero si en muchos de ellos, incumplen los fallos dictados, por lo que es pertinente que a dicho Tribunal se le otorguen las facultades para hacer cumplir sus sentencias.

Salta a la vista que la reforma sería aplaudida por los particulares, pues ello redundaría en su beneficio, al conseguir el anhelado principio de la administración de justicia pronta y expedita, consiguiéndose además el absoluto respeto de los pronunciamientos realizados en la sentencia, tanto de las autoridades como de los particulares, con lo cual pueda entenderse que exista un verdadero estado de derecho.

La sentencia y la ejecución de las mismas es la parte trascendental y la razón de toda acción intentada a través de un procedimiento contencioso, es por ello que resulta de vital importancia el que este definido, el alcance de dichas

---

<sup>53</sup> Ciclo de Conferencias, “Ciencia Financiera y Derecho Tributario”, que Alfonso Cortina (jurista que participo en la elaboración de la Ley de Justicia Fiscal) dictó del 6 de enero al 24 de febrero de 1939, transcrita en De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad, por Margain Manautou Emilio, Pág. 322

sentencias, así como su efectivo cumplimiento, toda vez que sin esos elementos resulta incompleta la justicia y que por lo mismo deja de ser justicia.

Cabe hacer notar que un Tribunal dotado de facultades para hacer cumplir sus sentencias no es bien visto por la autoridad, dado que limita sus posibles actuaciones ilegales, que en muchas ocasiones realiza, pero sí garantiza la plenitud de la justicia administrativa para los particulares y porque no decirlo, desde una óptica del derecho, en que la pretensión es el exacto cumplimiento de la ley, también para las autoridades.

Ahora bien, si los fallos que emite el Tribunal están caracterizados por ser dictados por un órgano altamente especializado e imparcial, resulta necesario que a este H. Tribunal, se le dote de los mecanismos que garanticen que él puede supervisar el correcto cumplimiento de sus sentencias, dado que solo de esta manera estaríamos frente a una verdadera justicia administrativa, a la que por supuesto acudirían los particulares confiados en que sus intereses jurídicos van a ser protegidos.

Al respecto se sostiene " que para poder afirmar el imperio absoluto de la justicia administrativa y el irrestricto respeto, es necesario que los órganos jurisdiccionales estén investidos de facultad coactiva, no solo en los casos previstos, sino cuando la autoridad adoptando una actitud contumaz, se abstenga de cumplir con la sentencia definitiva y deje subsistentes tanto el acto anulado por el Tribunal como sus efectos. Asimismo deberá proveerse de cabal competencia para hacer cumplir a quienes se niegan a acatar las resoluciones dictadas." <sup>54</sup>

---

<sup>54</sup> Armienta Calderon Gonzalo "El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano", Editorial Porrúa, S.A., México 1977, Pág. 258

En la concepción del Estado moderno se pretende el lograr una administración justa y eficaz que regule el comportamiento de la actividad estatal en sus relaciones con los gobernados, cuidando en todo tiempo del principio de primacía de la ley, para que sean las constantes del derecho las que concilien los intereses y derechos legítimos del particular y los de la administración pública, ya que debemos estar convencidos de que es el derecho el mejor instrumento para la convivencia, por lo que se debe buscar el mantenimiento de un orden estricto de legalidad que convelle al control de la actividad de la administración pública, erradicando la ineficacia y arbitrariedad de dicha actividad para la mejor realización de un régimen de legalidad y justicia, que lejos de ser una utopía deberá ser el anhelo al que apunte un legítimo Estado de Derecho.

Por otra parte, durante los últimas décadas la sociedad universal y por ende la nacional, así como la administración pública han experimentado enormes transformaciones, hoy la sociedad es incomparablemente mas desarrollada mas libre, plural y mas conciente de sus derechos que hace 67 años, en que nació el entonces Tribunal Fiscal de la Federación, mientras que la Administración se ha convertido en una organización compleja y dotada de funciones múltiples, por lo que es necesario hoy mas que nunca una pronta u eficaz impartición de justicia, ya que resulta imposible sostener y defender la misma, pues la dinámica de la sociedad lo impide.

Todos esos cambios repercuten de una u otra forma sobre la jurisdicción contenciosa administrativa, concebida en su origen como jurisdicción especializada en la resolución de un limitado número de conflictos jurídicos, pero cuya competencia ha sufrido cambios y modificaciones legales hasta la saturación, provocada por el extraordinario incremento de las controversias entre los particulares y las Administraciones y de éstas entre si que se han producido en los últimos tiempos. Pero además el instrumento jurídico que regula el procedimiento

contencioso administrativo ha quedado relativamente desfasado, para someter al control jurídico las actividades materiales y la inactividad de la Administración con respecto a los fallos que en él se emiten, pero también para hacer ejecutar con prontitud sus propias decisiones y para adoptar medidas preventivas que aseguren la eficacia del proceso. De ahí que pese al aumento de los efectivos materiales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la jurisdicción contenciosa administrativa esta atravesando un periodo crítico ante el que es preciso reaccionar mediante las oportunas reformas legislativas, para corregir aquellas omisiones que impiden una verdadera impartición de justicia.

Cuando nace el Tribunal, su ámbito de competencia era sumamente limitado, pero gradualmente fue ampliándose su competencia, sin embargo y a pesar de lo anterior a la fecha su madurez no ha sido plena pues no ha alcanzado la facultad de ejecutar sus propios fallos, y por tanto aun en esta época en que el mundo gira tan vertiginosamente, en que las decisiones alcanzadas deben y necesitan ser ejecutadas con la prontitud necesaria para que los derechos obtenidos por un fallo favorable no se pierdan o su trascendencia jurídica deje de tener la importancia necesaria para que exista una verdadera impartición de justicia, como puede ser el caso de las liquidaciones de las pensiones por jubilación que cuando se logra la determinación y el pago de la verdadera cuota diaria que le corresponde al pensionado o jubilado, éste ya falleció.

Aunado a lo anteriormente expuesto es necesario considerar que para determinar la importancia de cualquier Tribunal, es necesario precisar en que la vida mexicana, y pienso que en el mundo entero, los Tribunales tienen una función múltiple, ya que al ser impartidores de justicia también lo son de destinos, puesto que la sociedad al reconocerlos honorables, justos y confiables los harán depositarios de su confianza y si no los condenará al desprecio e indiferencia y quizá hasta a su desaparición.

## CONCLUSIONES.

PRIMERA. Los tribunales de lo contencioso administrativo tuvieron su origen en Francia, con la creación del Consejo de Estado, y el mismo sirvió de modelo para la creación de tribunales administrativos en otros países entre ellos México.

SEGUNDA. El primer ordenamiento en México respecto de la justicia administrativa, lo fue la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo expedida el 25 de mayo de 1853, y en la misma se prohibió a los Tribunales Judiciales actuar sobre las cuestiones de la administración pública.

TERCERA. Con la Ley de Justicia Fiscal publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de agosto de 1936 y que entró en vigor el 1° de enero de 1937, se creó el Tribunal Fiscal de la Federación, la cual le atribuyó el rango de tribunal de justicia administrativa delegada.

CUARTA. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es un órgano formalmente administrativo, porque está colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo Federal, y materialmente es un órgano jurisdiccional, porque su actuar va encaminado a dilucidar conflictos entre los particulares y la administración pública federal.

QUINTA. En el Título VI del Código Fiscal de la Federación, se encuentra regulado el procedimiento contencioso administrativo llevado ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, siendo la sencillez una de sus características primordiales, para buscar con ello una impartición de justicia pronta y expedita.

SEXTA. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al dictar sus sentencias podrá reconocer la validez de la resolución impugnada, declarar su nulidad lisa y llana o para determinados efectos, señalando en éste último supuesto los términos en que la autoridad debe cumplir con la sentencia pronunciada, así como declarar la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de una obligación; excepto que se trate de facultades discrecionales.

SÉPTIMA. El procedimiento contencioso administrativo seguido ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es ecléctico, en razón de la heterogénea jurisdicción de que goza, puesto que en ciertos actos solo actuará como Tribunal de mera anulación, al tener como destino el controlar la legalidad del acto y proteger el derecho objetivo y, respecto a otros actos, como de plena jurisdicción, al resarcir derecho objetivo que fue violado, declarando la existencia de ese derecho y condenando a la autoridad a su restablecimiento.

OCTAVA. Existe incumplimiento de una sentencia por la autoridad demandada en el juicio de nulidad, cuando omite su cumplimiento dentro del plazo de cuatro meses; repite la resolución impugnada; así como cuando la autoridad al pretender cumplir con la sentencia, incurre en exceso o defecto.

NOVENA. La parte afectada por el incumplimiento de una sentencia por una sola vez podrá ocurrir en queja ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, limitándose dicho Tribunal a concederle a la autoridad un plazo de veinte días para que cumpla con los términos señalados en la sentencia, dejando sin efectos la resolución defectuosa o excesiva, así como la repetida y ordenándole a la autoridad que no vuelva a repetir la resolución.

DÉCIMA. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no cuenta con atribuciones que lo faculten para conocer si en verdad la autoridad, una vez que ha transcurrido el plazo de veinte días que le otorgó en la interlocutoria de queja, cumplió debidamente con los términos plasmados en la sentencia de nulidad.

DÉCIMO PRIMERA. La consecuencia de que el Tribunal no pueda ejecutar sus fallos, es la total incertidumbre en la que se deja al particular al no tener la certeza de que la autoridad va a dar cabal cumplimiento a lo determinado en la sentencia, por lo que es el particular quién enfrenta esta problemática de omisión de facultades ejecutivas, que garanticen el cumplimiento de la sentencia que obtuvo a su favor en el juicio de nulidad; quedando en el aire los esfuerzos que realizó durante todo el procedimiento para demostrar la ilegalidad del acto impugnado.

DÉCIMO SEGUNDA. Con el incumplimiento de las sentencias dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se pasan por alto las potestades del juzgador, ya que las autoridades no reconocen las sentencias que pronuncia, al no considerar que el fallo constituye un derecho para el particular.

DÉCIMO TERCERA. Es preciso que le otorguen facultades al Tribunal para que pueda exigir el cumplimiento de las sentencias que emite, ya que esto redundaría en lograr una impartición de justicia pronta y expedita.

DÉCIMO CUARTA. Para que prevalezca un estado de derecho, es necesario evitar que las autoridades actúen arbitrariamente y sin ningún ajuste legal, y siempre dar seguridad jurídica a los administrados.

## **PROPUESTA.**

Con base en las razones aquí expuestas se debe de facultar al Tribunal para que de mutu propio y ante la inactividad o actividad ilegal de la Administración Pública frente a sus fallos, pueda hacer cumplir los términos plasmados en sus sentencias, lo que en nuestra opinión se consigue reforzando el artículo 239-B del Código Fiscal de la Federación, de la siguiente manera:

**Artículo 239-B. Una vez transcurrido el plazo establecido por el artículo 239 antepenúltimo párrafo de éste Código, a petición de parte o de oficio, la Sala Regional, la Sección o el Pleno que dictó la sentencia, a través de su Presidente, requerirá a la autoridad demandada para que en el término de cinco días, informe respecto al cumplimiento de los efectos indicados en la sentencia de nulidad.**

**Vencido el plazo señalado en el párrafo anterior, con informe o sin el, la Sala Regional, la Sección o el Pleno, decidirá si existió omisión en el cumplimiento a la sentencia dentro del plazo que refiere al artículo antes mencionado.**

**Si hubo incumplimiento a la sentencia de nulidad se le impondrá al funcionario responsable, entendiéndose por éste al que tenga que emitir el acto, una multa de treinta a noventa días de su salario normal, tomando en cuenta el nivel jerárquico, la reincidencia y el daño causado con el incumplimiento, y se le requerirá para que en el término de tres días cumpla con la sentencia, apercibiéndole que en caso de no hacerlo, se pondrá en conocimiento de la Contraloría Interna de la Secretaría de la Función Pública, que se encuentre en la dependencia o entidad de la Administración Pública a la que pertenezca, los hechos respecto del incumplimiento en que incurrió a efecto de que actúe conforme a derecho proceda.**

**De persistir el incumplimiento se requerirá al Titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal a la que pertenezca el funcionario responsable, para que en el término de tres días cumpla con los efectos plasmados en la sentencia, apercibiéndole que en caso de no hacerlo, se le impondrá la multa y se rendirá el informe de hechos a que hace referencia el párrafo anterior.**

En los casos de incumplimiento de sentencia firme o sentencia interlocutoria que hubiese otorgado la suspensión definitiva, **la parte afectada también podrá ocurrir en queja**, ante la Sala del Tribunal que dictó la sentencia, de acuerdo con las siguientes reglas:

**I. Procederá por una sola vez en contra de los siguientes casos:**

**a) La resolución que incurra en exceso o defecto, cuando dicha resolución se dicte pretendiendo cumplir con la sentencia.**

**y por dos ocasiones cuando:**

**b) La resolución que repita indebidamente la resolución anulada.**

**c) Si la autoridad no da cumplimiento a la orden de suspensión definitiva de la ejecución del acto impugnado en el juicio de nulidad.**

**II. Se interpondrá por escrito ante el magistrado instructor o ponente, dentro de los quince días siguientes al día en que surte efectos la notificación del acto o resolución que la provoca.**

En dicho escrito se expresarán las razones por las que se considera que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, o repetición de la resolución anulada.

El magistrado pedirá un informe a la autoridad a quien se impute el incumplimiento de la sentencia, que deberá rendir dentro del plazo de cinco días, en el que, en su caso, se justificará el acto que provocó la queja. Vencido dicho plazo, con informe o sin el, el magistrado dará cuenta a la Sala o Sección que corresponda, la que resolverá dentro de cinco días, **en la inteligencia de que la falta de dicho informe o la presentación extemporánea del mismo, dará lugar a tener por ciertos los hechos que la quejosa le atribuya a la autoridad, excepto que resulten desvirtuados por las pruebas rendidas o por hechos notorios.**

III. En el caso de que haya repetición de la resolución anulada, la Sala hará la declaratoria correspondiente, dejando sin efectos la resolución repetida y la notificará al funcionario responsable de la repetición, ordenándole que se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones.

La resolución a que se refiere esta fracción se notificará también **al Titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal a la que pertenezca el funcionario responsable, a fin de que vigile que no se vuelva a repetir la resolución anulada,** y además la Sala le impondrá al funcionario responsable la multa que se indica en el párrafo tercero de este artículo.

**En el caso de que haya una segunda repetición de la resolución anulada, la Sala le impondrá al funcionario responsable y al Titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal a la que pertenezca, la multa establecida en el párrafo tercero del presente artículo, y se rendirá el informe de hechos que en ese párrafo también se indica.**

IV. Si la Sala resuelve que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, dejará sin efectos la resolución que provocó la queja y concederá al funcionario responsable veinte días para que dé cumplimiento debido al fallo, señalando la forma y términos precisados en la sentencia, conforme a los cuales deberá cumplir.

**Dentro del término antes referido, el funcionario responsable debe acreditar ante la Sala el cabal cumplimiento a la sentencia de nulidad, ya que en el caso de que no se presente ningún documento tendiente a realizar tal acreditamiento, o que presentado no se demuestre el debido cumplimiento a los términos plasmados en la sentencia, se procederá conforme al tercer párrafo de este artículo; bajo esta situación, se requerirá al Titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal a la que pertenezca, para que en el término de tres días cumpla con los efectos precisados en la sentencia, apercibiéndolo que en caso de no hacerlo, se procederá según lo establecido por el tercer párrafo del presente artículo.**

V. Durante el trámite de la queja se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución, si se solicita ante la autoridad ejecutora y se garantiza el interés fiscal en los términos del artículo 144.

VI. Tratándose del cumplimiento a la orden de suspensión definitiva de la ejecución del acto impugnado, la queja se interpondrá por escrito ante el magistrado instructor, en cualquier momento.

En dicho escrito se expresarán las razones por las que se considera que se ha dado el cumplimiento a la suspensión otorgada, y si los hay, los documentos en que consten las actuaciones de la autoridad en que pretenda la ejecución del acto.

El magistrado pedirá un informe a la autoridad a quien se impute el incumplimiento de la sentencia interlocutoria que hubiese otorgado la suspensión definitiva, que deberá rendir dentro del plazo de cinco días, en el que, en su caso, se justificará el acto o la omisión que provocó la queja. Vencido dicho plazo, con informe o sin él, el magistrado dará cuenta a la Sala o Sección que corresponda, la que resolverá dentro de cinco días, **en la inteligencia de que la falta de dicho informe o la presentación extemporánea del mismo, dará lugar a tener por**

**ciertos los hechos que la quejosa le atribuya a la autoridad, excepto que resulten desvirtuados por las pruebas rendidas o por hechos notorios.**

Si la Sala resuelve que hubo incumplimiento de la suspensión otorgada, declarará la nulidad de las actuaciones realizadas en violación a la suspensión.

La resolución a que se refiere esta fracción se notificará también **al Titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal a la que pertenezca el funcionario responsable, a fin de que vigile que se respete la suspensión concedida**, y la Sala le impondrá al funcionario responsable o autoridad renuente, una multa equivalente a un mínimo de quince días de su salario, sin exceder del equivalente a cuarenta y cinco días del mismo.

**En el caso de que haya un segundo incumplimiento a la orden de suspensión de la ejecución del resolución impugnada, la Sala le impondrá al funcionario responsable la multa señalada en el párrafo que antecede, y al Titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal a la que pertenezca, una multa equivalente a un mínimo de quince días de su salario, sin exceder del equivalente a cuarenta y cinco días del mismo, y además se rendirá respecto de ambos el informe de hechos que se establece en el tercer párrafo de este artículo.**

A quien promueva una queja notoriamente improcedente, entendiendo por ésta la que se interponga contra actos que no constituyan resoluciones definitivas, se le impondrá una multa de veinte a ciento veinte días de salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal. Existiendo resolución definitiva, si la Sala o Sección consideran que la queja es improcedente, se ordenará instruirlo como juicio.

## BIBLIOGRAFÍA.

- 1.- Argañarás J. Manuel "Tratado de lo Contencioso Administrativo", Editorial Tipográfica, Argentina, Buenos Aires, 1978.
- 2.- Armienta Calderón Gonzalo, "Ensayo Jurídico", Editorial Universidad de Occidente, Sinaloa, México.
- 3.- Becerra Bautista José, "El Proceso Civil en México", Editorial Porrúa, S.A., México 1985.
- 4.- Becerra Bautista José, "Introducción al Estudio del Derecho Procesal Civil", Cárdenas Editor, México 1985.
- 5.- Burgoa Orihuela Ignacio, "Las Garantías Individuales", Editorial Porrúa, S.A., México 1998.
- 6.- Burgoa Orihuela Ignacio, "El Juicio de Amparo", Editorial Porrúa, S.A., México 1998.
- 7.- Briseño Sierra Humberto, "Derecho Procesal Fiscal", Antigua Librería Robledo, México 1964
- 8.- Carnelutti Francesco, "Derecho Procesal Civil Penal", Editorial Pedagógica Iberoamericana, México 1994.
- 9.- Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz, Mauricio Fernando Cuevas, "Derecho Fiscal", Porrúa, México 1998
- 10.- Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, "Elementos de Derecho Administrativo", Editorial Limusa, México 1986.

- 11.- De Pina Rafael y Castillo Larrañaga José, "Instituciones de Derecho Procesal", Editorial Porrúa, S.A., México 1966.
- 12.- De Santo Víctor, "Derecho Procesal", Editorial Universidad, Buenos Aires, Argentina 1991.
- 13.- Fernández Martínez Refugio de Jesús, "Derecho Fiscal", MC. Graw Hill Interamericana Editores, México 1998
- 14.- Flores Zavala Ernesto, "Finanzas Públicas en México", Editorial Porrúa, México 1998.
- 15.- Garza Sergio Francisco de la, "Derecho Financiero Mexicano", Editorial Porrúa México 2000.
- 16.- Gulliani Fonrouge Carlos M., "Derecho Financiero", Editorial Depalma, Buenos Aires, 1997.
- 17.- Heduan Virues Dolores, "Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación", Editorial Academia Mexicana de Derecho Fiscal, México, 1971.
- 18.- Héctor Fix Zamudio y José Ovalle Favela, "Introducción al Derecho Mexicano", tomo II, Editorial UNAM, México 1983.
- 19.- J. Couture Eduardo "Fundamentos del Derecho Procesal Civil", Editora Nacional, Montevideo, Uruguay 1991.
- 20.- Kelly Hernández Santiago Alfredo, "Teoría del Derecho Procesal", Editorial Porrúa, S.A., México 1999.
- 21.- Lucero Espinosa Manuel "Teoría y Practica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa", Editorial Porrúa, S.A., México 2001.

- 22.- Lomeli Cerezo Margarita, "Revisión de los Principales Problemas de la Estructura del Juicio de Nulidad", Editorial Trillas, México 1987.
- 23.- Margain Manautou Emilio, "De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad", Editorial Porrúa, S.A., México 1995.
- 24.- Martínez López Luis, "Derecho Fiscal Mexicano", Editorial Ecasa, México 1998.
- 25.- Nava Negrete Alfonso, "Derecho Procesal Administrativo", Editorial Porrúa, S.A., México 2000.
- 26.- Ovalle Favela José, "Derecho Procesal Fiscal", Editorial Harla, México 1980.
- 27.- Palacios J. Ramón, "Instituciones de Amparo", Editorial Cajica, Segunda Edición, Puebla 1963.
- 28.- Rodríguez Lobato Raúl, "Derecho Fiscal", Editorial Harla, Segunda Edición, México 1999.
- 29.- Sánchez León Gregorio, "Derecho Fiscal", Cárdenas Editor, México 1994
- 30.- Sánchez Pichardo Alberto C. "Los medios de Impugnación en Materia Administrativa", Editorial Porrúa, S.A., Tercera Edición, México, 2001.
- 31.- Serra Rojas Andrés, "Derecho Administrativo", tomo II, Editorial Porrúa, S.A., México 1985.
- 32.- Villalobos Ortiz María del Consuelo, "La Sentencia en el Juicio Contencioso Administrativo", Especialización en Materia Procesal Fiscal, Editorial Instituto de Estudios sobre Materia Administrativa, México 2000.

## DICCIONARIOS

- 1.- De Pina Vara Rafael, "Diccionario de Derecho", Editorial Porrúa, Vigésima sexta Edición, México 1998.
- 2.- De Santo Víctor, "Diccionario de Derecho Procesal", Editorial Universidad, Buenos Aires, Argentina 1991.
- 3.- Fix Zamudio Héctor, "Nuevo Diccionario de Investigaciones Jurídicas", Editorial Porrúa, S.A., México 2000.
- 4.- J. Couture Eduardo, "Vocabulario Jurídico", Editorial de Palma, Sexta Edición, Buenos Aires, Argentina 1997.
- 5.- Osorio Manuel, "Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales", Editora Eliastra, S.R.L., Buenos Aires, Argentina 1989.
- 6.- Diccionario Jurídico Mexicano, Editorial Porrúa, S.A., México 1998.

## LEGISLACIÓN

- 1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- 2.- Código Fiscal de la Federación.
- 3.- Código Federal de Procedimientos Civiles
- 4.- Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa
- 5.- Ley de Amparo