

578



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PUBLICAS

"ESTUDIO TEORICO PRACTICO DE LAS REFORMAS DE 1996 A LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS CONTEMPLADOS EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION".

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
ALBERTO MURGUIA MORENO



MEXICO, D. F.,

2002



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

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

Cd. Universitaria, D.F., 9. de enero de 2001.

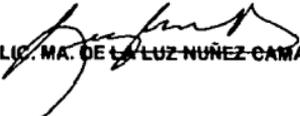
ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ
DIRECTOR GENERAL DE LA
ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el pasante **ALBERTO MURGUIA MORENO**, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada "**ESTUDIO TEORICO PRACTICO DE LAS REFORMAS DE 1996 A LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS CONTEMPLADOS EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION**".

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

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

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
La Directora


LIC. MA. DE LA LUZ NUÑEZ CAMACHO

A papá porque sé lo que para él representa; a mamá quien siempre deseo ver a su hijo como abogado.

A Marce, Tobi, Toño, Brenda y Colibrí, quienes siempre están ahí; los quiero.

A Rosario, por su apoyo y cariño.

Al Magistrado, Maestro y Amigo Sergio de la Rosa, por sus enseñanzas y quien me encaminó en el Derecho Fiscal.

A Marlene, por darme la oportunidad de aprender de ella.

Diciembre 2000.

TEMA: Estudio Teórico Práctico de las Reformas de 1996 a los Recursos Administrativos contemplados en el Código Fiscal de la Federación.

INDICE

Introducción	03.
Nota aclaratoria	05.

CAPITULO I.- Antecedentes de los Recursos Administrativos.

1.	Generalidades	06.
1.1.	Ley de Justicia Fiscal de 1936	06.
1.2.	Código Fiscal de la Federación 1938	06.
1.3.	Código Fiscal de la Federación 1967	07.
1.4.	Código Fiscal de la Federación 1981	08.
1.5.	Código Fiscal de la Federación vigente para 1995	09.
1.6.	Las Reformas al Código Fiscal de la Federación 1996	10.
1.7.	Código Fiscal de la Federación vigente para 1996	11.

CAPITULO II.- Generalidades de los Recursos Administrativos.

2.	El Recurso Administrativo como medio de defensa	11.
2.1.	Su concepto	13.
2.2.	Clasificación	17.
2.3.	Utilidad	20.
2.4.	Consideraciones previas y trámite	24.
2.4.1.	Plazo de interposición	27.
2.4.2.	Formalidades	27.
2.4.3.	Autoridad ante la que se presenta	35.
2.5.	Recepción de pruebas	36.
2.6.	Improcedencia y sobreseimiento	39.
2.7.	Resolución	43.
2.8.	Aspectos que resaltan de los recursos administrativos	46.

CAPITULO III.- ESTUDIO TEORICO PRACTICO AL RECURSO DE OPOSICIÓN AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

3.	Comentarios previos	50.
3.1.	Su concepto	51.
3.2.	Plazo para su interposición	52.
3.3.	Supuestos de procedencia	53.
3.4.	Pruebas que podían aportarse	58.
3.5.	Requisitos que debían satisfacerse para su interposición	59.
3.6.	Anexos que se debían adjuntar al escrito que contenía el recurso	60.

3.7.	Garantía del interés fiscal y formas de garantizarlo	61.
3.8.	Extinción de la garantía	64.
3.8.1.	Solicitud de suspensión al procedimiento administrativo de ejecución	64.
3.9.	Autoridad ante la que cual debía presentarse	65.
3.10.	Autoridad competente para resolverlo	66.
3.11.	Plazo para resolverlo	66.
3.12.	Finalidad y medios de defensa en contra de la resolución que pone fin al recurso	67.
3.13.	Consideraciones que resaltan del recurso	67.

CAPITULO IV.- Recurso Administrativo de Revocación.

4.	Introducción y concepto	70.
4.1.	Plazo para su interposición	71.
4.2.	Supuestos de procedencia y materia	72.
4.3.	Improcedencia y sobreseimiento	75.
4.4.	Elementos	83.
4.5.	Requisitos de admisión	93.
4.6.	Resolución y efectos de la resolución administrativa	97.
4.7.	Plazo para que la autoridad emita su resolución	99.
4.8.	Aspectos a resaltar de este medio impugnativo	101.
	Conclusiones	103.
	Bibliografía	106.
	Anexos	109.

INTRODUCCIÓN

El desarrollo del presente trabajo se encuentra estructurado de la siguiente forma:

En el Capítulo I se desarrollan los antecedentes de los Recursos Administrativos. Se hace referencia a la Ley de Justicia Fiscal de 1936, a los Códigos Fiscales de 1938, de 1967 y de 1981; se estudian y resaltan aspectos del Código vigente en los años de 1995 y 1996; y por último se analiza la exposición de motivos que dio origen a la reforma total para este trabajo.

En el Capítulo II se precisa lo que debe entenderse por Recurso Administrativo. Se propone un concepto, se utilizan como base los Recursos Administrativos de carácter federal más comunes, a saber: los Recursos de Revocación, de Inconformidad, de Revisión y el previsto en la Ley de Comercio Exterior; pretendiendo así un análisis introductorio en el conocimiento del trámite, casos de procedencia, improcedencias, pruebas, requerimientos, efectos de sus resoluciones y objeto de los Recursos Administrativos. Con este estudio se logrará una visión actual de lo que son estos medios de defensa, su desarrollo, y sobre todo, se entenderá la finalidad de su creación y tener una opinión acerca de la Reforma al Código Fiscal de la Federación, en el año de 1996, respecto de los recursos en materia fiscal.

El Capítulo III se encuentra destinado al estudio del Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, ya que con las reformas al Código, suscitadas en 1996, se comprendió en el Recurso de Revocación. Se realiza un estudio a detalle de este recurso, el cual abarca la autoridad ante la que se presenta, el plazo de promoción, los requisitos que debía contener, los supuestos de procedencia, improcedencia y sobreseimiento; se estudia en general su trámite, las pruebas que podían ofrecerse, requerimientos y apercibimientos, y por último los efectos de su resolución; se estará en posibilidad de determinar su eficacia como medio de defensa, así como la importancia que este recurso tuvo mientras se encontró vigente, haciendo hincapié en la cuestión referente a si la reforma de 1996, en la que se

determinó desaparecer al Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, fue viable.

El último Capítulo estudia lo concerniente al Recurso de Revocación, se explica con precisión su concepto, importancia y finalidad; se detalla su trámite, con todo lo que ello implica, abarcando los requisitos que debe cumplir, los supuestos de procedencia, improcedencia y sobreseimiento, las pruebas que pueden ofrecerse en el mismo, requerimientos y apercibimientos, así como los sentidos que puede tener la resolución que ponga fin a este medio de defensa. Como se observa, se analiza al Recurso de Revocación, previsto en el Código Fiscal de la Federación, a fin de adquirir los conocimientos de la forma en que quedó estructurado el Recurso de Revocación, a partir de la reforma a la que se ha venido haciendo referencia y así arribar a una conclusión en particular, con relación a la eficacia que tiene la mencionada reforma; y si de en su caso se cumple con la finalidad para la cual fue propuesta. Por último, teniendo como antecedente lo abordado en los Capítulos precedentes, se podrá concluir si la fusión del Recurso de Oposición al de Revocación fue adecuada, pertinente, y si logró el objetivo que se pretendía.

ATENTA NOTA ACLARATORIA

A lo largo del desarrollo del presente trabajo se va haciendo referencia a distintos recursos administrativos que se encuentran en leyes de carácter federal, a saber: el recurso de inconformidad, previsto en la Ley del Seguro Social, recurso de revocación, contemplado en el Código Fiscal de la Federación, recurso de revisión, que se trata en la Ley Federal de Protección al Consumidor, así como el recurso que se plasma en la Ley de Comercio Exterior; tales referencias se hacen atendiendo a que estos medios de defensa son los que con mayor frecuencia plantean los gobernados, y no porque se pretenda hacer de ellos el objeto principal de estudio de este ensayo, sino que únicamente se aluden a ciertas características, las cuales consideramos son las más relevantes; lo anterior a fin de que el lector adquiera un conocimiento que le permita formarse un criterio de los medios de defensa en materia administrativa, y con ello seguir la temática que se aborda en este trabajo.

CAPÍTULO I.- Antecedentes de los Recursos Administrativos.

1. Generalidades.

Para entender alguna institución jurídica es necesario estudiar sus antecedentes y su desarrollo a través de la historia, por ello, resulta imprescindible analizar, aunque sea someramente, los Recursos Administrativos que han sido establecidos en las legislaciones fiscales de carácter federal que se han expedido, los cuales son: la Ley de Justicia Fiscal de 1936, el Código Fiscal de la Federación de 1938, el Código Fiscal de la Federación de 1967 y el Código Fiscal de la Federación de 1981.

1.1. Ley de Justicia Fiscal de 1936.

La Ley de Justicia Fiscal fue emitida por decreto de fecha 30 de octubre de 1935. Se encontraba estructurada de la siguiente manera: en la Sección I, el Capítulo Primero se refería a las Disposiciones Generales, el Capítulo Segundo se titulaba "De la Composición", el Capítulo Tercero hacía referencia a las excusas e impedimentos y en el Capítulo Cuarto se aludía a la regulación del procedimiento; la Sección II, se refería a las notificaciones y a los términos; la Sección III, establecía lo concerniente a la demanda; mientras que la Sección IV, regulaba lo relativo a la contestación de la demanda; la suspensión del procedimiento estaba contemplada en la Sección V; la Sección siguiente se encontraba destinada a la acumulación; y por último, en la Sección VII se regulaba lo relativo a la audiencia y al fallo. Del estudio de esta Ley se concluye que en ella no existen antecedentes de los recursos administrativos.

1.2. Código Fiscal de la Federación de 1938.

El Código a estudio sólo contempló como Recurso Administrativo a la Tercería, se encontraba regulada del artículo 111 al 120, donde esencialmente se determinaba que el Recurso de Tercería procedía en dos supuestos, el primero de ellos tenía lugar cuando se afectaban bienes pertenecientes a una persona distinta a la del deudor del crédito fiscal, en donde, el propietario perjudicado con el embargo de sus bienes, podía promover este recurso; el

segundo de los supuestos operaba cuando existía una persona con un derecho preferencial sobre el del Fisco Federal, para obtener el pago de un crédito; se actualizaba cuando una persona era deudor del Fisco y de un particular, pero este último con un derecho preferente para que, con motivo del cobro coactivo le fuera pagado su crédito en primer lugar y las utilidades restantes se destinaran al pago al Fisco; en este último supuesto el acreedor preferente se encontraba legitimado para promover el Recurso de Tercería. Con la interposición de este medio de defensa no se suspendía el procedimiento administrativo de ejecución, además de que podía presentarse hasta antes de ser aprobado el remate, en el caso de una tercería de dominio, o bien, cuando el monto del remate no se hubiera aplicado al pago de las prestaciones adeudadas.

1.3. Código Fiscal de la Federación de 1967.

Este Código en su Capítulo V, el cual se titulaba " De los Recursos Administrativos", establecía que en contra de las resoluciones dictadas en materia fiscal federal, procedían los recursos previstos en ese cuerpo normativo.

El artículo 160 del citado Dispositivo legal contemplaba a los siguientes Recursos Administrativos:

- La Revocación.- Procedía en contra de resoluciones administrativas en las que se determinaran créditos fiscales; su interposición era optativa, es decir, el contribuyente podía promover la revocación de la resolución administrativa o acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación, demandando su nulidad. Por último, establecía que la resolución que se dictara en el Recurso de Revocación era susceptible de impugnarse ante el mismo Tribunal.
- La Oposición al Procedimiento Ejecutivo.- Se hacía valer por parte de quienes fueran afectados por el procedimiento administrativo de ejecución y se presentaba ante la oficina ejecutora.

- La Oposición de Tercero.- Se presentaba ante la oficina ejecutora por la persona que no tenía la calidad de deudora, ni responsable solidaria del crédito fiscal y afirmara ser propietaria o titular de los bienes que se embargaron, con motivo del procedimiento administrativo de ejecución.
- La Reclamación de Preferencia.- Se hacía valer por quienes aseguraban tener derecho a que los créditos a su favor se cubrieran previamente a los créditos fiscales federales. Se podía hacer valer en cualquier tiempo, siempre que el producto del remate de bienes no se hubiera aplicado al pago.
- La Nulidad de Notificaciones.- Procedía en contra de las notificaciones formuladas en contravención a lo dispuesto en el propio Código Fiscal de la Federación; cuando se declaraba la nulidad de una notificación, traía como consecuencia que las actuaciones procesales que fueran posteriores a esa notificación se consideraran nulas.

1.4. Código Fiscal de la Federación de 1981.

El Código Fiscal de la Federación de 1981, en la forma en que se expidió, contemplaba como Recursos Administrativos los siguientes:

- La Revocación.- Procedía contra resoluciones definitivas en las que se determinaran créditos fiscales, se negara la devolución de cantidades pagadas indebidamente o de las que procedía legalmente su devolución. Se establecía que su interposición era optativa, antes de ocurrir en demanda de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.
- La Oposición al Procedimiento Ejecutivo.- Podía hacerse valer por la persona que hubiera sido afectada por tal procedimiento ejecutivo, y sostuviera cualquiera de los siguientes supuestos: que el crédito que se les exigía se hubiese extinguido; que el monto del crédito fuera inferior al exigido, cuando la

diferencia fuese imputable a la oficina ejecutora y por último, cuando se señalara que el procedimiento no se hubiese ajustado a la ley.

- La Oposición de Tercero.- La cual se presentaba ante la oficina ejecutora por aquella persona que afirmara ser propietaria de los bienes o derechos embargados y no fuera el deudor del crédito fiscal que se pretendía cobrar. Se podía hacer valer hasta antes de que se hubiera aprobado el remate.
- La Reclamación de Preferencia.- Podía formularse por aquellas personas que creían tener el derecho a que los créditos a su favor se cubrieran preferentemente a los créditos fiscales federales.
- La Nulidad de Notificaciones.- Procedía en contra de las notificaciones que a juicio del particular se llevaran a cabo en forma ilegal. La declaratoria de nulidad de alguna notificación traía como consecuencia la nulidad de las actuaciones posteriores a esa notificación.

1.5. Código Fiscal de la Federación Vigente para 1995.

El Código Fiscal de la Federación vigente para el año de 1995, se refirió a los Recursos Administrativos a partir del artículo 116; contemplaba únicamente al Recurso de Revocación y al Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución. El de Revocación procedía en contra de las resoluciones definitivas que determinaran contribuciones y accesorios, negaran la devolución de cantidades que procedieran conforme a la ley y sobre aquellas que fueran dictadas en materia aduanera y fueran distintas a los anteriores supuestos; mientras que el de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, procedía en contra de los siguientes actos: contra aquellos que exigieran el pago de créditos fiscales, cuando se alegara que éstos se habían extinguido o que su monto real fuese menor al exigido, siempre que el cobro en exceso fuera imputable a la autoridad ejecutora; contra los que se dictaran en el procedimiento administrativo de ejecución; contra aquellos que afectaran los intereses jurídicos de terceros, y por último en contra de los actos que

determinaran el valor de los bienes embargados. Los recursos descritos con anterioridad serán analizados a detalle en los Capítulos subsecuentes.

1.6. Las reformas al Código Fiscal de la Federación de 1996.

El 04 de noviembre de 1995 el Ejecutivo de la Unión, con fundamento en lo previsto en los artículos 71, fracción I y 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sometió a la Cámara de Diputados la iniciativa del Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras. Las reformas que se proponen en el citado Decreto se encuentran determinadas por lo dispuesto en el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, así se estableció que con la reforma tributaria que se propuso se pretendía promover el ahorro, la inversión y la actividad productiva.

Dentro de las propuestas que se sometieron a la Cámara de Diputados, en materia de medios de defensa del contribuyente, se señaló que a fin de otorgar mayor seguridad jurídica a los gobernados, de que los Recursos Administrativos serían resueltos con mayor agilidad y sobre todo, a efecto de evitar confusiones, se propuso fusionar el Recurso de Revocación con el de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, para tener como único recurso al primero.

Lo anterior constituye el primer paso para que tenga verificativo la reforma al Código Fiscal de la Federación vigente en 1996, con relación al recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Con fundamento en lo dispuesto por los artículos 43 y 48 de la Ley Orgánica del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, y 87 y 88 del Reglamento para el Gobierno Interior del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, el Decreto al que se alude (como iniciativa) se tomó en consideración por la Comisión de Hacienda y Crédito Público, para su análisis, discusión y dictamen.

De manera sustancial el motivo de la reforma al Código Fiscal de la Federación lo constituyó en un principio, y según se manifestó en la iniciativa del Ejecutivo Federal, la búsqueda de una reforma tributaria integral, la cual promoviera la inversión y el crecimiento, fortaleciendo a su vez la recaudación y el ahorro, mejorar la equidad tributaria, elevar los niveles de cumplimiento de las obligaciones fiscales, estimulando a los causantes a su cumplimiento voluntario y sobre todo, ayudar a la simplificación fiscal y administrativa; todo ello dirigido a otorgar una mayor seguridad jurídica a los contribuyentes.

1.7. Código Fiscal de la Federación Vigente a partir de 1996.

El Código Fiscal de la Federación que entró en vigor el 1º. de diciembre de 1996 estableció como único Recurso al de Revocación, regulado del artículo 116 al 128; en esos numerales se señalan los casos de procedencia de ese medio de defensa, los requisitos que se deben cumplir en el escrito con el que se promueva el recurso, se precisa su carácter opcional, el plazo para su interposición, los anexos que deben adjuntarse al recurso, y las causales de improcedencia y sobreseimiento. El recurso de revocación se contempló por primera vez en el Código Fiscal de la Federación de 1967 y a partir de 1996 quedó plasmado como único recurso. En el presente Capítulo se omite realizar un estudio pormenorizado de este recurso administrativo, debido a que en el Capítulo IV se realiza ese análisis.

Capítulo II.- Generalidades de los Recursos Administrativos.

2. El Recurso Administrativo como Medio de Defensa.

En principio es pertinente acotar lo que para la materia jurídica constituye la palabra "Recurso"; esencialmente se refiere a la acción de darle un nuevo curso a las decisiones administrativas, o bien a que la decisión administrativa vuelva a cursar el mismo camino por el que se creó, a efecto de que se le de un nuevo sentido. También se ha dicho que recurrir, entendido como la promoción de un "Recurso", es la acción por medio de la que se reclaman las resoluciones dictadas por una autoridad.

Cuando se hace referencia a los "Recursos Administrativos", debe entenderse como sinónimo de medios de defensa administrativo, ya que el término "Administrativo" denota que estos son planteados ante autoridades administrativas, y no debe perderse de vista que las resoluciones que se combaten a través de este medio impugnativo, provienen de autoridades formal y materialmente administrativas.

Lo anterior evidencia la esencia del Recurso Administrativo como medio de defensa, por ello, antes de estudiar lo que es un recurso administrativo, debe precisarse lo que se entiende por medio de defensa. Para el profesor Luis Martínez López:

"Son las gestiones de los particulares, instauradas para que la Autoridad Fiscal que dictó el acto o una distinta a ésta, revoque o modifique en su favor la resolución emitida, en atención a las pruebas y alegaciones que produzca para fundar su ilegalidad."¹

El autor de Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación, Manuel Lucero Espinosa, considera a los recursos administrativos como medios de protección administrativa. Resalta que les considere medios de protección y no medios de defensa; en nuestra opinión la denominación que se les da resulta intrascendente, toda vez que su finalidad es la misma. Así sostiene:

"Estos medios de control constituyen una garantía para la protección de los derechos de los gobernados y tienen como fin la revisión de la legalidad de la actuación administrativa, con el propósito de encausarla dentro del marco legal."²

Un medio de defensa constituye una vía por medio de la cual el particular inconforme con un acto de autoridad, puede combatirlo, por considerarlo ilegal o inconstitucional, y que por tal circunstancia amenaza causar o causa un daño a la esfera jurídica del gobernado o administrado.

¹ **Derecho Fiscal Mexicano**, Ed. Clasa, México 1989, p.p. 238 y 239.

² LUCERO ESPINOSA, Manuel. **Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación**, Ed. Porrúa, México, p.p. 223.

A los medios de defensa también se les conoce como medios de impugnación, debiendo reiterarse que éstos son mecanismos de control de legalidad o de constitucionalidad, que de manera pacífica hacen valer los gobernados, en la forma y plazos establecidos en la ley, cuya finalidad es la de combatir o impugnar un determinado acto de molestia proveniente de una autoridad.

Los medios de defensa de carácter administrativo están previstos en la legislación que regula a un determinado acto administrativo, así por ejemplo, la Ley del Seguro Social contempla como medio de defensa el Recurso de Inconformidad, mientras que el Código Fiscal de la Federación establece la existencia del Recurso de Revocación; también puede suceder que el medio de defensa lo encontremos en un proceso o juicio distinto, como por ejemplo, el juicio de garantías.

Los medios de defensa (como lo son los Recursos Administrativos) representan una vía para el administrado, con la cual pueden impugnar una resolución o acto administrativo que le depara un perjuicio en su esfera jurídica, buscando con ello, la corrección de ciertos errores en que pudo haber incurrido la autoridad, bien por una inexacta aplicación de una ley o de un determinado artículo, o bien por una inexacta apreciación de la realidad.

2.1. Su Concepto.

Antes de ofrecer y analizar diversos conceptos de lo que para distintos autores es un Recurso Administrativo y de proponer uno propio, es pertinente apuntar que, para que existan, es necesario que surja una decisión o resolución administrativa, ya que no tendría razón de ser que en las legislaciones que regulan a los distintos actos administrativos, estuvieran contemplados recursos administrativos si no existieran decisiones de las autoridades con las cuales el particular pudiera no estar de acuerdo.

Para la procedencia de un medio de impugnación, en materia administrativa, resulta evidente que debe mediar una resolución administrativa o un acto de autoridad que por ilegal,

amenace causar o cause un perjuicio a los particulares. Una resolución administrativa es una determinación o decisión que resuelve el fondo de un conflicto en particular, creando o definiendo una situación legal o administrativa concreta.

Una vez que ha quedado precisado la importancia de las determinaciones administrativa para los recursos administrativos, conviene entrar de lleno al estudio de algunos de los diversos conceptos que se han propuesto en relación con estos medios de impugnación.

Para el maestro Emilio Margáin Manautou, el Recurso Administrativo es:

“...todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la administración pública, los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida.”³

De lo anterior se colige que el Recurso Administrativo se plantea ante la autoridad de la cual emana la resolución que causa, o como ya ha quedado señalado, amenace causar, un perjuicio al particular; en la mayoría de los casos existen órganos especializados dentro de las dependencias administrativas, cuyas funciones se limitan a la resolución de los Recursos Administrativos, que con motivo de su actuar ante ellas se plantean, así por nombrar a algunos de estos órganos tenemos a los Consejos Consultivos Delegacionales en el caso del Instituto Mexicano del Seguro Social, y por otra parte, al Director General de Coordinación de Delegaciones y al Subprocurador de Verificación y Vigilancia, tratándose de resoluciones emitidas por la Procuraduría Federal del Consumidor. Esta situación permite que la autoridad recurrida, a quien se le atribuye la emisión de la resolución combatida, al tener conocimiento del agravio o agravios que plantea un particular, se encuentre en posibilidad de que en su caso corrija dentro de su propio ámbito de competencia y sin tener que llegar a un proceso jurisdiccional, la falla en que incurrió, o bien confirmar la resolución combatida, cuando a su juicio la resolución por ella emitida cumpla con los requisitos a que obliga la Constitución y con la legalidad establecida para el caso concreto.

³ **El Recurso Administrativo en México.** Ed. Porrúa, 4° ed. México, 1997, p. 235.

Se resalta que una resolución administrativa puede causar daño al particular, bien por una violación al ordenamiento aplicado o bien porque no se aplicaron las disposiciones debidas. Una violación al ordenamiento aplicado se traduce en el hecho de que al emitirse una resolución administrativa, la autoridad emisora no tome en consideración las formalidades legales a que está sujeta esa decisión. Por otra parte, una decisión administrativa puede originar un daño al particular porque no se aplicaron las disposiciones debidas, cuando la autoridad administrativa emita su acto de molestia con base en una legislación que de ninguna manera le faculta para tal efecto; por tanto, si en una resolución administrativa se cita como fundamentos artículos de una ley que no es aplicable al caso concreto, resulta evidente que la resolución así emitida causa un agravio al particular, por contravenir de manera directa el artículo 16 Constitucional, teniendo como resultado una indebida fundamentación.

Por su parte Sergio Francisco de la Garza considera que:

"El Recurso Administrativo es un procedimiento represivo que aporta al administrado un medio legal directo para la defensa o protección de sus derechos."⁴

Mientras que para el maestro Gabino Fraga el Recurso Administrativo :

"... constituye un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales, de la autoridad administrativa una revisión del propio acto a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo."⁵

Como se observa, se reitera que el Recurso Administrativo es un medio de defensa al alcance de los particulares, cuya finalidad es la de combatir la ilegalidad que reviste a un acto administrativo, que al resolverse puede tener como resultado que el acto de autoridad se confirme, modifique o en el mejor de los casos se revoque. No debe perderse de vista que en la mayoría de las veces, las autoridades resolutoras no estudian de manera exhaustiva los

⁴ **Derecho Financiero Mexicano**, Ed. Porrúa, México 1993, p. 702.

⁵ **Derecho Administrativo**, Ed. Porrúa, 30ª México, Distrito Federal. 1991. p. 506.

planteamientos del recurrente y en otros casos no realizan el esfuerzo por resolver el recurso de acuerdo con las reglas de la lógica y que la ciencia jurídica exige, olvidando que los procedimientos administrativos, que se inician con la interposición de estos recursos, constituyen medios de control de legalidad de los actos administrativos y que por tanto, son instituciones jurídicas que en esencia forman parte de la justicia administrativa en México.

Me permito citar a Mayolo Sánchez quien dice que el recurso administrativo es:

*Todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la Administración Pública, los actos, procedimientos o resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios gobernados, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida.*⁶

A nuestro parecer, el Recurso Administrativo es ante todo un medio de defensa al alcance de los gobernados y que se promueve en contra de decisiones administrativas que a juicio del particular son ilegales, con la finalidad de que esa decisión deje de tener existencia jurídica y que por ende no produzca efectos jurídicos.

Sírve de apoyo a lo anterior la tesis que a continuación se transcribe:

AGRAVIOS CONTENIDOS EN LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.- OBLIGACION DE LA AUTORIDAD DE ANALIZARLOS Y RESOLVERLOS EN SU TOTALIDAD.- La autoridad administrativa está obligada a analizar todos y cada uno de los agravios planteados en los Recursos Administrativos, a fin de no afectar las defensas de los particulares; en virtud de que los recursos administrativos son medios de defensa que tienen los particulares para que su demanda o petición le sea resuelta y cuya finalidad es asegurar la juridicidad de la acción administrativa, pues la acción de los particulares en el control administrativo concurre no sólo a la defensa de sus derechos e intereses sino también y en forma principal, a garantizar la legalidad administrativa, la cual no se cumple si la autoridad resolutora de un recurso omite el análisis de los argumentos del recurrente, provocando con ello violación a la garantía de audiencia y legalidad contenida en los artículos 14 y 16 Constitucionales.⁷

(énfasis añadido)

⁶ Derecho Tributario, Ed. Cardenas Editor y Distribuidor, 2ª Ed. México, p. 890.

⁷ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Tercera Época. Año VIII. No. 94. Octubre 1995. p. 61.

2.2. Clasificación.

La Doctrina administrativa se ha encargado de ordenar a los Recursos Administrativos bajo diversas clasificaciones, que atienden a distintos criterios. El Maestro Emilio Margáin Manautou, en su libro El Recurso Administrativo en México, estudia la clasificación de los recursos administrativos y así explica:

Existen diversas clasificaciones las cuales son:

1.- En atención a la autoridad ante la que se interpone el recurso.

Dentro de esta clasificación existen las siguientes subclasificaciones.

- a) Aquellos que se promueven ante la misma autoridad que emitió el acto.
- b) Los que se promueven ante el superior jerárquico.
- c) Aquellos que conoce una comisión especial.

2.- En atención a la persona que interpone el recurso administrativo.

En esta clasificación tenemos :

- a) A los recursos que se promueven por quien tenga un interés legítimo directo.
- b) Aquellos que se promueven por quien tenga un interés legítimo indirecto.

3.- En atención al objeto que se persigue.

Dentro de esta clasificación se habla de:

- a) Recurso de reconsideración.
- b) Recurso de revocación.

- c) Recurso de revisión.
- d) Recurso de inconformidad.

4.- En atención a la materia.

Donde tenemos a los:

- a) Recursos administrativos en los que se impugnan resoluciones que se rigen por el Derecho Privado.
- b) Recursos administrativos en los que se impugnan resoluciones que se rigen por el Derecho Público.

5.- En atención al ordenamiento que lo establece:

Aquí encontramos que pueden existir:

- a) Recursos administrativos contemplados en leyes.
- b) Recursos administrativos contemplados en Reglamentos.

6.- En atención a la legislación federal.

Dentro de la cual tenemos:

- a) Recursos contenidos en leyes especiales. Ordenamientos que mantienen su autonomía frente a otros de carácter general. Como ejemplos de estos tenemos al de revocación previsto en la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos y al que contempla la Ley de Comercio Exterior.

- b) Recursos contemplados en leyes generales. Aquellos que se encuentran previstos en un ordenamiento que se aplica supletoriamente en lo no previsto en leyes especiales; cuyo ejemplo es el previsto en el Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, Manuel Lucero Espinosa señala que se puede hablar de dos tipos de medios de protección administrativa:

1.- Los indirectos.- Que son aquellos en los que el gobernado no tiene intervención alguna, en tanto que constituyen medios de autocontrol administrativo, además de que implican fundamentalmente procedimientos de revisión por parte del superior jerárquico de la autoridad que emitió una resolución administrativa.

2.- Los directos.- Son aquellos en los que el accionar del particular es esencial para la existencia misma del recurso, es decir, requieren de un impulso procesal para su existencia, dentro de esta clasificación tenemos a los recursos administrativos, los cuales necesariamente requieren de un actuar del particular.

La clasificación de los Recursos Administrativos, además de tener una utilidad doctrinaria, deben producir un beneficio en la vida práctica. Pensemos en una persona que no está conforme con un resolución administrativa y que le interesa que la autoridad emisora le escuche y que por tanto, modifique o en el mejor de los casos revoque la resolución administrativa. ¿de que le sirve conocer estas clasificaciones?. No se necesita pensar mucho para obtener un respuesta, seguramente de muy poco; cosa contraria sucedería si de acuerdo a cada clasificación se brindaran métodos prácticos de cómo plantear y tramitar un recurso. ¿ que sucedería si en las ventanillas de atención al público de las diversas dependencias administrativas se contara con personal especializado que resolvieran verdaderamente las dudas de los administrados y en donde además se expedieran folletos en los que se estableciera de manera sencilla la forma de combatir una determinada resolución?. Sin duda la respuesta sería que con base en estas clasificaciones se ayudaría de manera práctica y eficaz a las personas que por una u otra razón no contratan los servicios de un abogado. Recordemos que la justicia no debe tener precio, es gratuita.

2.3. Utilidad.

El objetivo de los Recursos Administrativos justifica de sobremanera su existencia. Es conocido por los ciudadanos de nuestro país que muy frecuentemente las autoridades administrativas emiten sus decisiones sin observar la legalidad establecida para ello, situación que repercute y transgrede la garantía de legalidad que tenemos todos los gobernados.

Este incumplimiento es en algunas veces resultado de la ignorancia, incapacidad y desidia de los funcionarios encargados de la actividad administrativa, a quienes en unos casos no les importa la situación jurídica de las personas y en otros es resultado de la burocracia que no permite que los funcionarios responsables de determinar la situación jurídica de algún gobernado, tengan el conocimiento de su situación específica. Por ello, resulta de incuestionable importancia que exista un medio de control que regule el actuar de las autoridades, para que éste no resulte arbitrario y fuera de toda legalidad; de ahí que si el objeto del recurso es el de modificar o revocar una determinada resolución que causa o amenaza causar un perjuicio al gobernado, es esencial que los particulares tengan a su alcance este medio de defensa a fin de que aseguren sus intereses y obliguen a que el actuar de las autoridades sea acorde al principio de legalidad.

Por la trascendencia jurídica que reviste al Recurso Administrativo, se hace patente que su interposición sea rentable para el promovente, es decir, su promoción no debe representar altos costos económicos, materiales y sobre todo, no deben exigirse requisitos ociosos que condicionen la presentación de este medio de defensa, de lo contrario no tendría razón de ser el Recurso Administrativo como medio impugnativo.

Otro rasgo característico que resalta por su utilidad, pero que en la actualidad no interesa mucho a las dependencias administrativas, es el hecho de que al convertirse la autoridad emisora de la decisión combatida, en resolutora del recurso, permite que ésta subsane las irregularidades en que pudo haber incurrido, por tanto, si se resolvieran los recursos de acuerdo a la legalidad establecida para cada caso en particular, donde se cumplieran con las

reglas de la lógica y de la legalidad, permitiría que muchos de los asuntos no llegaran a las instancias jurisdiccionales, como el Tribunal Fiscal de la Federación o los Jueces de Distrito (en caso de amparo indirecto), situación que en la realidad no sucede, ya que como es fácil constatar existen infinidad de demandas de nulidad, en las que la resolución impugnada lo constituyen las resoluciones a los Recursos Administrativos, las cuales en un gran porcentaje son declaradas nulas pues se violó el procedimiento previo para su emisión.

Sucede frecuentemente que la autoridad encargada de resolver el recurso no estudia todos los agravios hechos valer por el recurrente, en otros casos no se valoran las pruebas ofrecidas por el interesado y en muchos más la autoridad resolutora se limita a defender lo indefendible; por sólo mencionar algunas de las ilegalidades e incongruencias en que incurren las autoridades.

Consideramos que no se ha logrado tener conciencia de la utilidad práctica que reviste el hecho de que la autoridad, por sí misma, se de cuenta de sus errores, en virtud de que, si la Administración Pública comprendiera la importancia de esta situación, traería como consecuencia que los gobernados tuvieran confianza en las decisiones administrativas y alcanzaran un convencimiento, no sólo de la buena fe de las autoridades, sino también de que, en el caso concreto, éstas actuaron acorde a la legalidad establecida.

Es evidente que un gran porcentaje de los asuntos que son ventilados ante el Tribunal Fiscal de la Federación, en los que existe previamente una decisión administrativa que pone fin a un recurso, son declarados nulos, situación que debe hacerle entender que no es posible que sus procedimientos y resoluciones adolezcan de las mismas irregularidades y vicios, repitiendo indiscriminadamente sus errores.

En este contexto, es necesario que las autoridades y sobre todo los licenciados en Derecho, a quienes se le encarga la tarea de proyectar la resolución administrativa que pone fin al recurso, entiendan que éste no se resuelve a través del empleo de un formato, sino que exige que cada expediente, que cada caso en particular, sea resuelto de acuerdo con los principios generales del derecho, aplicando en todo momento las reglas de la ciencia jurídica y de la

lógica; esto es, no se debe perder de vista que cada asunto, por más similar que parezca a otro, tiene sus diferencias y sus propias circunstancias.

Los Recursos Administrativos permiten que la autoridad recurrida conozca de las ilegalidades en que en muchas ocasiones incurre, pero sobretodo hace posible que tenga conocimiento de posibles contradicciones, defectos y lagunas que puedan existir en las leyes, que regulan lo relativo al planteamiento, desarrollo y resolución de estos recursos administrativos; situación que desde luego beneficia a las autoridades, pues permite que en un momento dado propongan reformas a las leyes, buscando con ello, que el recurso cumpla en mayor medida con el objetivo para el cual fue creado.

Otra utilidad del recurso administrativo, que por su trascendencia resalta por si misma, se traduce en el hecho de que la controversia planteada al quedar resuelta sin la necesidad de acudir ante instancias judiciales, disminuye de manera notable el trabajo en los Tribunales Judiciales o en su caso del Tribunal Fiscal de la Federación. Imaginemos por un momento la excesiva carga de trabajo que existiría en los citados tribunales si no existieran estos medios de defensa, sin duda, el exceso de trabajo llegaría de manera inmediata con todas las consecuencias que ello implica.

Como medio de defensa, el recurso administrativo permite que el particular intente, de acuerdo a su criterio y posibilidades, combatir una decisión administrativa, pudiendo hacer valer los motivos de inconformidad que estime pertinentes; no existe limitación a este respecto, salvo que los argumentos cumplan con los requisitos mínimos para ser considerados como agravios. En nuestra opinión, se debe señalar el artículo o artículos que se dejaron de aplicar o bien aquellos que se aplicaron indebidamente, el perjuicio que ocasiona al gobernado esa omisión o inexacta aplicación y un pequeño resumen de la situación que pretende el recurrente o bien señalar la manera en cómo se debió aplicar correctamente un determinado artículo; en el motivo de inconformidad, se deben señalar las causas por las que el recurrente considera que la resolución impugnada le causa un agravio, así también deben mencionar el o los preceptos legales que considera que la autoridad infringió o dejó de aplicar en su perjuicio, y más aún, deben establecerse los motivos por los

cuales considera que la autoridad no aplicó las disposiciones debidas. Así, si el recurrente se limita a exponer consideraciones subjetivas o sea, se concreta a formular argumentos de hecho, ello sería insuficiente para que le sean estudiados.

Sirve de apoyo al anterior razonamiento el criterio publicado en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3ª Época, Año I, N° 5, Mayo 1988, página 21, así como la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917/1988, segunda parte, página 190, que a la letra dicen:

***AGRAVIOS DE HECHO.-** No son los agravios de hecho sino los de derecho los que se pueden examinar y solo se debe resolver respecto de los que sean consecuencia de una violación de la ley, pues aun cuando el hecho señalado como agravio fuera cierto, si no se demuestra que con ello se incurrió en infracción de un precepto legal, deba desestimarse.*

***AGRAVIOS.- NO LO SON LAS AFIRMACIONES QUE NO RAZONAN CON LOS FUNDAMENTOS DEL FALLO QUE ATACAN.-** No puede considerarse como agravio la simple manifestación u opinión del recurrente de inconformidad con el sentido de la sentencia recurrida por considerarla ilegal, ya que el mismo debe impugnar con razonamientos, los que la hayan fundado.*

De igual manera sirve de apoyo a lo anterior el precedente número 105 de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, emitido en la Tercera Época, que la letra cita:

CONCEPTO DE ANULACION INOPERANTE.- ES AQUEL QUE CARECE DE LOS REQUISITOS MINIMOS PARA SU ESTUDIO.- Para ser tomado en consideración un concepto de anulación, éste deberá precisar la resolución o la parte de la misma que cause el agravio, el precepto o preceptos jurídicos que indebidamente se dejaron de aplicar o se aplicaron inadecuadamente y los argumentos lógico jurídicos con los que se pretende demostrar la razón de su dicho; si se combate la motivación de dicha resolución bastará que se acredite la falsedad de los hechos que la apoyaron, su apreciación equivocada o la carencia de adecuación de los mismos a los supuestos contemplados en las normas invocadas, pues la falta de alguno de estos elementos hace lógica y jurídicamente imposible su estudio; por lo que, si en el escrito de demanda la parte aclora expresa razonamientos no encaminados a impugnar la fundamentación y motivación de la resolución cuya nulidad se demanda, éstos deben considerarse inoperantes.

Juicio de Competencia Alrayente No. 56/89.- Resuelto en sesión de 18 de septiembre de 1991, por unanimidad de 9 votos.- Magistrado Ponente: Jorge Alberto García Cáceres.- Secretario: Lic. Adalberto G. Salgado Borego. R.T.F.F. Tercera Época. Año IV. No. 47. Noviembre 1991. p. 8

2.4. Consideraciones previas y trámite.

Para que un particular esté en posibilidad de promover un Recurso Administrativo, se requiere en primer lugar que una autoridad administrativa haya emitido formal y materialmente una resolución, la cual (por las condiciones tratadas con anterioridad) pueda lesionar el interés jurídico de una persona. La resolución administrativa debe ser real y no una mera amenaza por parte de la autoridad.

Es dable acotar que los Recursos Administrativos deben estar previstos necesariamente en una ley o en un reglamento. Así por mencionar ejemplos de Recursos contemplados en leyes, tenemos al de Revisión regulado en los artículos 135 a 143 de la Ley Federal de Protección al Consumidor; al Recurso de Revocación de la Ley de Comercio exterior, así como también al que hace referencia el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación. Por otra parte el Recurso de Inconformidad, al que se refiere el artículo 294 de la Ley del Seguro Social, se encuentra regulado por un Reglamento.

Para que un Recurso Administrativo, cumpla con el objeto para el que fue promovido, debe cubrir con los requisitos de procedencia que al efecto establezca cada ley en especial. La Ley Federal de Protección al Consumidor, en su artículo 135, señala que el Recurso de Revisión procede en contra de las resoluciones de la Procuraduría Federal del Consumidor dictadas con fundamento en las disposiciones de la citada Ley; mientras que el artículo 294 de la Ley del Seguro Social, indica que procede el Recurso de Inconformidad en contra de resoluciones definitivas dictadas por el propio Instituto, con las cuales el patrón, asegurado o beneficiario, no esté de acuerdo.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 117, determina que el recurso es procedente en contra de las resoluciones definitivas que:

- 1.- Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.

Hoy día los contribuyentes por si mismos determinan sus situación contable y fiscal, es decir, corre a cargo de los particulares determinar qué impuestos tienen que pagar, así como determinar sus respectivos montos; no obstante, la autoridad fiscal se ha reservado la facultad de verificar que la determinación de impuestos formulada por cada contribuyente, se haya realizado conforme a las disposiciones fiscales y principios de contabilidad generalmente aceptados, estando inclusive facultada para determinar los impuestos omitidos y la liquidación de éstos, cuando el contribuyente es omiso, situación que se conoce como "determinación presuntiva", así como para la imposición de las sanciones que sean procedentes conforme a derecho. Cuando la autoridad fiscal hace uso de esta determinación, es decir, cuando a una persona le determina un crédito fiscal, puede suceder que el revisado (contribuyente a quien la autoridad le determinó un crédito fiscal, con motivo de la determinación presuntiva), pueda inconformarse con esta resolución a través del recurso de revocación, al que se refiere el Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, dentro de estas resoluciones quedan comprendidas las que nieguen las solicitudes de devoluciones de cantidades pagadas indebidamente al Fisco Federal, o cuando legalmente proceda; o al resolver la improcedencia de la compensación operada por el contribuyente.

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

El Artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece los casos en los cuales el particular puede solicitar la devolución de las cantidades que tenga a favor, sin embargo al ser la solicitud una petición del particular dirigida a la autoridad administrativa, pudiera darse el caso de que ésta, en completo desacuerdo con la ley, negase la devolución de dichas cantidades; si no existiera una posibilidad para que el particular defendiera el derecho que el propio ordenamiento legal citado prevé, la autoridad estaría en completa libertad para actuar y no devolver cantidad alguna; por esta razón, en los casos en que el contribuyente considere que es ilegal la resolución que le negó la devolución de cantidades pagadas indebidamente o en cantidad superior a la debida, puede controvertirla a través de este medio de defensa.

3.- Diclen las autoridades aduaneras.

Al respecto cabe precisar que el artículo 117, inciso D, del Código Fiscal de la Federación, se refiere a las resoluciones que diclen las autoridades aduaneras en su sentido mas amplio. Por tal se debe entender, acorde con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley Aduanera, a aquella autoridad que de acuerdo con el Reglamento Interior de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y demás disposiciones aplicables, tiene competencia para ejercer las facultades que la misma Ley establece.

4.- Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal.

Dentro de este punto se ubican todas las demás resoluciones que no encuadran dentro de los supuestos expuestos con anterioridad, con la limitante de que sean definitivas.

La Ley de Comercio Exterior, en su artículo 94, señala que el Recurso de Revocación podrá ser promovido en contra de las siguientes resoluciones:

- 1.- En materia de marcado de país de origen o que nieguen permisos previos o la participación en cupos de exportación o importación.
- 2.- En materia de certificación de origen.
- 3.- Que declaren abandonada o desechada la solicitud de inicio de los procedimientos de investigación, en lo referente a prácticas desleales de comercio internacional.
- 4.- Que declaren concluida la investigación sin imponer cuota compensatoria.
- 5.- Que determinen cuotas compensatorias definitivas o los actos que las apliquen.
- 6.- Que se responda a las solicitudes de los interesados a que se refiere el artículo 60 de la Ley de Comercio Exterior.
- 7.- Que declaren concluida la investigación sobre prácticas desleales de comercio internacional.

8.- Que desechen o concluyan la solicitud de revisión de las cuotas compensatorias definitivas, así como las que confirmen, modifiquen o revoquen las cuotas compensatorias definitivas.

9.- Que impongan las sanciones contempladas en la Ley de Comercio Exterior.

2.4.1. Plazo de interposición.

Cada recurso en particular presenta sus propias peculiaridades, por ende se encuentran regulados de diversa manera como ocurre con los plazos para su interposición, que no escapan a las divergencias que caracterizan a unos y a otros. Así tenemos los diferentes plazos a que están sujetos los Recursos Administrativos promovidos con mayor frecuencia (de Inconformidad, de Revisión y de Revocación) previstos en la ley del Seguro Social, el Código Fiscal de la Federación y en la Ley de Comercio Exterior.

El Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social, en su artículo 6, determina que el Recurso de Inconformidad debe interponerse dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto definitivo que se impugne.

El Recurso de Revisión a que alude la Ley Federal de Protección al Consumidor, debe promoverse dentro del plazo de quince días hábiles, por disposición expresa del artículo 135 del citado Ordenamiento.

El Recurso de Revocación que prevé el Código Fiscal de la Federación, así como al que hace alusión la Ley de Comercio Exterior, deben promoverse dentro del plazo de cuarenta y cinco días hábiles, siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución que se pretende impugnar.

2.4.2. Formalidades.

El Recurso Administrativo que se promueva (sea cual fuera) debe constar por escrito, así como todas las actuaciones que se lleven con motivo de su trámite y resolución, a fin de que

quede constancia por escrito de todo el procedimiento administrativo. Si no existieran constancias de las actuaciones que se siguen con motivo de un procedimiento administrativo, se originaría un estado de inseguridad jurídica para las partes que intervienen en el propio procedimiento, ya que no tendrían la certeza de lo actuado y obviamente no podrían formular sus respectivas promociones con base en las constancias de autos.

Es conveniente que se mencionen, aunque sea someramente, los requisitos de forma que revisten a los Recursos Administrativos que se han venido desarrollando.

Con relación con el de Inconformidad, el artículo 4 del Reglamento de la Ley del Seguro Social, señala los requisitos de forma, que son a saber:

- 1.- El nombre y la firma del recurrente; el domicilio para oír y recibir notificaciones, así como el número de su registro patronal o de seguridad social como asegurado, según sea el caso.
- 2.- El acto que se impugna, fecha de su notificación y la autoridad emisora del acto recurrido.
- 3.- Los hechos que originan la impugnación.
- 4.- Los agravios que le causen el acto impugnado.
- 5.- Las pruebas que se ofrezcan.

Por otra parte, la interposición del Recurso de Revisión a que se contrae la Ley Federal de Protección al Consumidor no requiere de alguna formalidad en particular, salvo que se presente por escrito y que las pruebas se acompañen al recurso. Los artículos de la Ley Federal de Protección al Consumidor, relacionados con este aspecto, establecen:

"ARTICULO 135.- En contra de las resoluciones de la Procuraduría (Federal del Consumidor) dictadas con fundamento en las disposiciones de esta Ley y demás derivadas de ellas, se podrá interponer por escrito recurso de revisión, dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta efecto la notificación de la resolución recurrida.

ARTICULO 136.- El recurso de revisión se interpondrá ante la autoridad que emitió la resolución y será resuelto por el órgano superior jerárquico que delimite el Procurador, mediante acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación.

ARTICULO 137.- Podrán ofrecerse toda clase de pruebas, excepto la confesional, siempre que tengan relación con la resolución recurrida. Al interponerse el recurso de revisión deberán ofrecerse las pruebas correspondientes y acompañarse los documentos respectivos.”.

Por otra parte se tiene que por disposición expresa del los artículos 18 y 122 del Código Fiscal de la Federación, el escrito con el que se promueva el Recurso de Revocación, deberá contener los siguientes requisitos:

- I.- Debe constar por escrito.
- II.- Indicar el nombre, denominación o razón social y el domicilio fiscal, este último para el efecto de fijar la competencia del órgano resolutor.
- III.- Precisar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.
- IV.- Señalar el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.
- V.- Mencionar la resolución o el acto que se impugna.
- VI.- Los agravios que le cause al promovente el acto impugnado.
- VII.- Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.
- VIII.- Debe estar firmado por el promovente o por quien esté legalmente autorizado para ese efecto.

No obstante lo anterior, la práctica enseña que el escrito con el que se promueve el Recurso Administrativo en general se conforma con los siguientes apartados:

- 1.- Un proemio. Donde se señala la autoridad ante la cual se promueve, el nombre del promovente, la calidad con la que comparece al juicio (por su propio derecho o bien en representación legal de una persona física o moral), en caso de que promueva a nombre de otra persona debe señalarse el documento con el que acredite la representación legal que dice tener, el domicilio para oír y recibir notificaciones y por último, se indican las personas autorizadas para tal fin.

2.- Un preámbulo. Es la parte introductoria del recurso y en donde además, se le expresa a la autoridad administrativa el motivo de la comparecencia.

3.- Un apartado de hechos. El cual consiste en una síntesis de los antecedentes que guardan relación directa con la emisión de la resolución administrativa, cuyo fin es dar una referencia de tiempo y espacio a la autoridad resolutora.

4.- Un apartado de conceptos de impugnación. Este apartado constituye la parte medular del recurso, donde el promovente vierte los razonamientos lógicos y jurídicos tendientes a demostrar la ilegalidad de la resolución administrativa que combate. Estos razonamientos se redactan haciendo un silogismo jurídico, compuesto por una premisa mayor (se refiere a lo que señala la ley), una premisa menor (en donde se describe la actuación de la autoridad) y por último una conclusión (en la que se demuestra que el acto de autoridad es ilegal).

5.- Un capítulo de pruebas. Se conforma por una relación de las pruebas que ofrece el promovente, las cuales deben acompañarse al recurso.

6.- Un capítulo de puntos petitorios. Es la parte del escrito en la que el promovente manifiesta a la autoridad que conoce del recurso, lo que le solicita con motivo de la presentación del recurso; como su nombre lo indica son peticiones que se le formulan a la autoridad.

7.- Por último, la fecha del escrito y la firma del promovente. En relación a la firma del escrito se ha discutido acerca del hecho de que, si con motivo de esta omisión (falta de firma), la autoridad debe requerir al promovente para que lo firme o bien tener el escrito por no presentado. A consideración nuestra, la autoridad debe tener por no presentado el recurso, puesto que la firma es el medio por el que se manifiesta la voluntad de las personas, la que queda plasmada en un documento; por tanto, si no existe la manifestación de voluntad de alguien para iniciar un medio de defensa, es indudable que debe tenerse por no interpuesto.

En el contexto del presente trabajo es pertinente hacer referencia a los documentos que se deben acompañar al recurso en general y que las leyes les denomina anexos. Los documentos que se deben acompañar al recurso administrativo son:

- 1.- El documento que acredite la representación legal del promovente, cuando actúe en nombre de personas morales o a nombre de otra u otras personas físicas.
- 2.- El documento en donde conste el acto recurrido.
- 3.- La constancia de notificación del acto, excepto cuando se declare bajo protesta de decir verdad que no se recibió constancia de notificación, cuando la notificación se realizó por correo certificado o bien que la resolución combatida sea una negativa ficta.
- 4.- Las pruebas documentales que el promovente ofrezca. Situación que se extiende a la prueba pericial, en que debe señalar la materia de la prueba, designar a su perito y anexar el cuestionario sobre el cual se desahogará esta prueba.

En caso de que el promovente no adjunte a su recurso los documentos anteriormente señalados, la autoridad administrativa requerirá al ocursoante para que los exhiba dentro del plazo de cinco días, apercibiéndole que, en el caso de que no cumpla con lo requerido y se trate de pruebas, las mismas se tendrán por no ofrecidas y para el caso de que lo requerido sean los restantes documentos y no se cumpla con el requerimiento, la consecuencia será tener por no presentado el medio impugnativo.

Es menester señalar que en tratándose del Recurso de Revisión a que alude la Ley Federal de Protección al Consumidor, lo expuesto con anterioridad no aplica puesto que serán las reglas del Código Federal de Procedimientos Civiles, las que se aplican de forma supletoria a este recurso. El anterior criterio es sustentado por el Tribunal Fiscal de la Federación, en la sentencia emitida en el expediente número 2297/99-11-10-6, en donde se establece:

"La parte actora en su primer agravio sostiene que la resolución impugnada le causa un agravio, en atención a que el artículo 123, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, numeral en que se apoya la autoridad para tener por no interpuesto el recurso de revisión, no le faculta para tal efecto por la falta de exhibición de la constancia de notificación de la resolución impugnada.

Las autoridades que son parte al efecto aducen que las manifestaciones vertidas por la demandante son inoperantes, toda vez que no señala los motivos por los cuales considera que la resolución impugnada le causa un agravio, así como tampoco indica cuáles son los preceptos que no se aplicaron o se aplicaron indebidamente.

Una vez analizados y estudiados los argumentos de ambas partes, así como valoradas las pruebas ofrecidas y exhibidas por las mismas, a juicio de los suscritos Magistrados el concepto de nulidad a estudio resulta fundado para declarar la nulidad de la resolución impugnada, para el efecto de que en caso de no existir alguna de las causales de improcedencia previstas por el artículo 140 de la Ley Federal de Protección al Consumidor, se admita el recurso de revisión interpuesto por el hoy actor y sea resuelto conforme a derecho. Lo anterior en atención al siguiente razonamiento:

El artículo 140 de la Ley Federal de Protección al Consumidor textualmente cita:

"El recurso de revisión será improcedente en los siguientes casos:

I.- Cuando se presente fuera de tiempo;

II.- Cuando no se acredite fehacientemente la personalidad con que se actúa; y

III.- Cuando no este suscrito, a menos que se firme antes del vencimiento del término para imponerlo."

De la lectura de la transcripción precedente se infiere que no es causal de improcedencia, el hecho de que el promovente no se acompañe con su recurso la constancia de notificación de la resolución combatida, por tanto, si de la resolución impugnada la cual obra a fojas 12 y 13 de los presentes autos, se desprende que la autoridad resuelve tener por no interpuesto el recurso de revisión utilizando como fundamento legal el artículo 123, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, es indudable que existen vicios de procedimiento que afectan las defensas del particular y trascienden al sentido del fallo; a mayor abundamiento, es necesario precisar que el Código Fiscal de la Federación es inaplicable al caso que nos ocupa, puesto que en ninguno de los artículos de la Ley Federal de Protección al Consumidor que regulan el recurso de revisión, se prevé que se aplique de manera supletoria el Código Tributario Federal. En tal virtud, resulta evidente que la norma adjetiva supletoria del procedimiento administrativo establecido por la Ley Federal de Protección al Consumidor, lo es el Código Federal de Procedimientos Civiles. Sirven de apoyo a lo anterior las Tesis de los Tribunales Colegiados de Circuito que a continuación se transcriben:

Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: VI, Agosto de 1997
Tesis: VI.3o.52 C
Página: 820

SUPLETORIEDAD DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES A LA LEY FEDERAL DE PROTECCIÓN AL CONSUMIDOR. PROCEDE EN MATERIA DE NOTIFICACIONES. En la Ley Federal de Protección al Consumidor vigente, no existe una regla general que autorice a aplicar, en caso de lagunas u omisiones contenidas en dicho ordenamiento, algún otro cuerpo de leyes; sin embargo, en su artículo 138 se establece una regla especial, consistente en que, en lo no previsto en dicha codificación en materia de pruebas, se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles. Ahora bien, ni en los artículos 103 y 104 de aquel ordenamiento legal, que se refieren a las notificaciones que debe realizar la Procuraduría Federal de Protección al Consumidor, ni en alguna otra disposición del mismo, se prevé el momento en que deben surtir efectos tales notificaciones. En este sentido, si conforme al citado artículo 138 de la Ley Federal de Protección al Consumidor, en materia de pruebas se autoriza la aplicación supletoria del Código Federal de Procedimientos Civiles, por analogía y mayoría de razón, tratándose de una laguna en materia de notificaciones, también debe aplicarse supletoriamente este último cuerpo de leyes.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 130/97. Productores de Maquinaria de Córdoba, S.A. de C.V. 2 de mayo de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Manuel Marroquín Zaleta.

Octava Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: XV-II Febrero

Tesis: VI.1o.185 C

Página: 563

SUPLETORIEDAD DEL CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES. SALVO DISPOSICION DE LA LEY, TIENE APLICACION EN PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS FEDERALES. El Código Federal de Procedimientos Civiles debe estimarse supletoriamente aplicable (salvo disposición expresa de la ley respectiva), a todos los procedimientos administrativos que se tramiten ante autoridades federales, teniendo como fundamento este aserto, el hecho de que si en derecho sustantivo es el Código Civil el que contiene los principios generales que rigen en las diversas ramas del Derecho, en materia procesal, dentro de cada jurisdicción, es el código respectivo el que señala las normas que deben regir los procedimientos que se sigan ante las autoridades administrativas, salvo disposición expresa en contrario.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 82/89. Margarita Bernardina Hernández de los Santos. 27 de junio de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Gerardo Ramos Córdoba. Secretario: Diógenes Cruz Figueroa.

Octava Epoca.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 91-96 Sexta Parte

Página: 170

PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS. PRUEBAS. SUPLETORIEDAD DEL CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES. Cuando la ley que rige el acto es administrativa y de carácter federal, si no contiene capítulo sobre pruebas, en este aspecto tiene aplicación supletoria el Código Federal de Procedimientos Civiles, conforme al criterio de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación que dice: "PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS. SUPLETORIEDAD DEL CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES". El Código Federal de Procedimiento Civiles debe estimarse supletoriamente aplicable (salvo disposición expresa de la ley respectiva), a todos los procedimientos administrativos que se tramiten ante autoridades federales, teniendo como fundamento este aserto, el hecho de que si en derecho sustantivo es el Código Civil el que contiene los principios generales que rigen en las diversas ramas del Derecho, en materia procesal, dentro de cada jurisdicción, es el Código respectivo el que señala las normas que debe regir los procedimientos que se sigan ante las autoridades administrativas, salvo disposición expresa en contrario; consecuentemente, la aplicación del Código Federal de Procedimientos Civiles por el sentenciador, en ausencia de alguna disposición de la ley del acto, no puede agraviar al sentenciado". (Amparo en revisión 7538/63. Vidriera México, S. A. marzo 9 de 1967. Unanimidad de 5 votos. Ponente: Mtro. Felipe Tena Ramírez. 2a. Sala, Sexta Epoca, Volumen CXVII, Tercera Parte, pág. 87).

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

Amparo en revisión 443/76. American Cyanamid Company. 11 de noviembre de 1976. Unanimidad de votos. Ponente: Gilberto Liévana Palma.

Séptima Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 89 Sexta Parte

Página: 19

CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES, SUPLETORIEDAD DEL.

Aunque todas las multas se catalogan dentro de los cobros fiscales, en razón de que, para hacerlas efectivas, se sigue el procedimiento económico-coactivo, tanto la naturaleza del crédito como los trámites para interponer recursos contra las sanciones, varían según la materia del ordenamiento legal que las establece. Entonces, si un recurso se encuentra previsto en un ordenamiento de carácter netamente administrativo y la sanción tampoco es de naturaleza fiscal, no pertenece al campo de lo tributario la substanciación del recurso que contra la multa se interponga, y no existe razón válida alguna para aplicar el Código Fiscal al trámite del recurso, ya que, salvo disposición expresa en contrario de la ley especial de la materia, es aplicable, supletoriamente, el Código Federal de Procedimientos Civiles, en todos los procedimientos administrativos ante autoridades federales.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 120/76. Super Gas de Juárez, S. A. 6 de mayo de 1976. Unanimidad de votos. Ponente: Juan Gómez Díaz.

Sexta Epoca

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: CXVII, Tercera Parte

Página: 87

PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS. SUPLETORIEDAD DEL CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES. El Código Federal de Procedimientos Civiles debe estimarse supletoriamente aplicable (salvo disposición expresa de la ley respectiva), a todos los procedimientos administrativos que se tramiten ante autoridades federales, teniendo como fundamento este aserto, el hecho de que si en derecho sustantivo es el Código Civil el que contiene los principios generales que rigen en las diversas ramas del derecho, en materia procesal, dentro de cada jurisdicción, es el código respectivo el que señala la normas que deben regir los procedimientos que se sigan ante las autoridades administrativas, salvo disposición expresa en contrario; consecuentemente, la aplicación del Código Federal de Procedimientos Civiles por el sentenciador, en ausencia de alguna disposición de la ley del acto, no puede agraviar al sentenciador.

Amparo en revisión 7538/63. Vidriera México, S. A. 9 de marzo de 1967. 5 votos. Ponente: Felipe Tena Ramírez.

Volumen XLI, Tercera Parte, pág. 90. Amparo en revisión 1260/60. La Madriñeña, S. A. 23 de noviembre de 1960. 5 votos. Ponente: Rafael Matos Escobedo.*

2.4.3. Autoridad ante la que se presenta.

El Recurso Administrativo debe presentarse ante la autoridad que al efecto establezca cada ley en particular. En las Leyes que contemplan la existencia de recursos administrativos es frecuente que se determine la autoridad ante la que se debe presentar el medio de defensa.

En el caso del Recurso de Inconformidad, por interpretación de los artículos 2 y 3 de la Ley del Seguro Social, debe presentarse ante el Consejo Consultivo de la Delegación que emitió la resolución que se pretende combatir.

En el de Revisión, previsto en la Ley Federal de Protección al Consumidor, la autoridad encargada de su recepción es aquella que emitió la resolución recurrida, conforme a lo dispuesto en el artículo 136 de la citada Ley.

En cuanto hace al de Revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación, por disposición expresa del artículo 121 del referido Código, debe presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante quien emitió o ejecutó el acto impugnado.

Por último, el Recurso de Revisión al que hace referencia la Ley de Comercio Exterior, debe interponerse ante la autoridad que haya emitido o ejecutado la resolución.

2.5. Recepción de Pruebas.

En principio cabe referir lo que debe entenderse por prueba; la doctrina de manera general ha coincidido que prueba es el medio o el acto por medio del cual las partes en un procedimiento o proceso sustentan sus afirmaciones o sus excepciones. El autor del libro "**La Prueba en el Juicio Fiscal Federal**" considera que:

"...el vocablo prueba en la terminología jurídica tiene cualquiera de los siguientes significados: 1.- Medios Probatorios, 2.- Procedimiento Probatorio, 3.- Actividad Probatoria, 4.- Grado de Convicción, y 5.- Motivos de Prueba."⁸

Por otra parte el maestro Manuel Rivera Silva considera que:

"El medio de prueba es la prueba misma; es el medio o acto por medio del cual se lleva el conocimiento verdadero de un objeto."⁹

Para nuestros fines consideramos que la prueba es sinónimo de medio probatorio, el cual puede manifestarse a través de diversos medios o, dicho de otra manera, las formas en las que se aportan a un proceso o procedimiento son muy variadas, así se ofrecen a través de testimoniales, inspecciones judiciales, confesionales, periciales, presuncionales, o simple y sencillamente constan en documentos.

El camino lógico de las pruebas o la vida de ellas se desarrolla como se ha venido señalando, dentro de un procedimiento o proceso, según sea el caso, a través de las siguientes etapas: se anuncian, se ofrecen, se preparan y se desahogan.

En tratándose de la recepción de las pruebas en los recursos administrativos, que es el tópico que en este momento nos interesa, cabe decir que antes de que exista una recepción de pruebas o admisión de éstas, deben anunciarse en el escrito con el que se promueva el

⁸ ESQUIVEL VAZQUEZ, Gustavo, Ed. Porrúa, 1998, México, pág. 183.

⁹ El Procedimiento Penal, Ed. Porrúa, 1997, México, pág. 384.

recurso, además de que debe hacerse la mención expresa de que tal documento, confesional, pericial, presunción o inspección, se ofrece como prueba.

El paso que sigue a la recepción o admisión de las pruebas es la preparación de la prueba, que sólo se da en aquellos medios probatorios que no se desahogan por su propia y especial naturaleza, así por ejemplo tenemos a la prueba confesional, pericial, de inspección y testimonial, en las que indefectiblemente se deben desarrollar diversas actuaciones a fin de que tenga verificativo su desahogo.

Una vez desahogadas las pruebas, producen o son fuente de un conocimiento que provoca convicción, que la autoridad resolutora del recurso administrativo podrá valorar, según las reglas que la propia ley determina. La ley, en unos casos determina qué valor tiene cada prueba, este sistema se conoce como valor tasado; en otros casos la ley le concede al Juzgador o a la persona que las valora, libre arbitrio para determinar el alcance o valor de una prueba en particular y es lo que se conoce como sistema de libre apreciación; existe un sistema mixto de valoración, el cual como su nombre lo indica constituye una combinación de los sistemas a los que se ha aludido.

La recepción de pruebas radica en la aceptación o admisión que hace el juzgador o la autoridad, según se trate de un juicio o no, de las pruebas ofrecidas por las partes. La recepción debe darse siempre y cuando el oferente cumpla con los requisitos que prevé la ley o reglamento que resulte aplicable, como son entre otros los siguientes: que sean pruebas que guarden estrecha relación con los hechos o excepciones aducidos por las parte, que se hayan ofrecido en tiempo y forma, y que no atenten en contra de la moral u orden público.

En el juicio de nulidad se acepta cualquier medio probatorio a excepción de aquellos que atenten en contra de la moral o el orden público, y que no constituyan confesionales mediante la absolución de posiciones formuladas a la autoridad, pero si se acepta la confesión expresa o tacita que llegaran a formular las autoridades en sus respectivos escritos. En materia de recursos administrativos, algunas leyes han seguido la práctica del contencioso administrativo federal y otros han optado por aplicar lo dispuesto en el Código Federal de Procedimientos

Civiles. En este tenor entremos pues a la recepción de la pruebas en los recursos administrativos.

Siguiendo el método de estudio empleado con antelación, se procederá al análisis del Recurso de Inconformidad. Al efecto, el Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social dispone que en el escrito con el que se promueva el recurso, se deben señalar las pruebas que se ofrecen y que deben acompañarse con el citado escrito. El artículo 5 del Reglamento de dicha Ley prevé lo siguiente:

“...Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si legalmente se encuentran a su disposición, deberá señalar el lugar o archivo en que se ubiquen, identificando con precisión dichos documentos. Bastará que el promovente acompañe la copia de la solicitud de expedición, sellada de recibida por la autoridad que tenga en su poder los documentos, para que se tengan por ofrecidas las mismas. De no cumplirse con este supuesto, se desechará la prueba.

Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.

En el caso de que el recurrente ofrezca pruebas que obren en poder de dependencias del propio Instituto, el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional, a petición del promovente, ordenará a dichas dependencias su remisión para ser integradas al expediente respectivo. Para tal efecto, el recurrente deberá identificar con toda precisión dichas pruebas; en caso de no identificarlas, se entenderá que el recurrente por sí aportará las mismas.

...

Por cuanto hace a las pruebas ofrecidas que no sean exhibidas, se tendrán por no presentadas.*.

De la lectura del artículo transcrito con antelación, se observa que no se prevé requerimiento alguno para el caso de que el promovente no exhiba con su escrito las pruebas ofrecidas, incumpliendo con ello con el debido procedimiento al que obligan los artículos 14 y 16 Constitucionales, puesto que debe mediar un requerimiento y en caso de que el promovente no cumpla con la exhibición de las pruebas requeridas, entonces sí, que la consecuencia sea que se tengan por no presentadas.

En el recurso de Revisión que regula la Ley Federal de Protección al Consumidor, se estipula que podrá ofrecerse toda clase de pruebas, excepto la confesional, siempre que tengan

relación con la resolución recurrida. Al interponerse este medio impugnativo deberán ofrecerse las pruebas correspondientes y acompañarse los documentos respectivos.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 130 establece que en los Recursos Administrativos se admitirá todo tipo de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones. Esta prohibición no exime a las autoridades de, en su caso, rendir informes acerca de los actos impugnados por el contribuyente y que consten en sus expedientes.

2.6. Improcedencia y Sobreseimiento.

El Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social determina las causales de improcedencia del Recurso de Inconformidad, las cuales a saber son:

I.- Cuando se haga valer en contra de actos que no afecten el interés jurídico del promovente.

Es lógico que si con motivo del primer estudio que se realice al recurso o bien durante el desarrollo del procedimiento, la autoridad encargada de tramitar y de resolver el recurso, encuentra que la resolución combatida no afecta de manera alguna al interés jurídico del promovente, no hay necesidad de resolver el medio de defensa intentado puesto que ese pronunciamiento no beneficiaría o afectaría al promovente.

II.- Se trate de resoluciones dictadas en recursos administrativos o en cumplimiento de sentencias o laudos.

A nuestro parecer, la anterior causal de improcedencia no debe interpretarse de manera estricta, puesto que de una interpretación armónica se infiere que el verdadero sentido de esta causal es en el sentido de que no deben volverse a resolver cuestiones ya planteadas y resueltas en un recurso previo o bien en cumplimiento de laudos y sentencias. Siguiendo el principio de cosa juzgada, hablaríamos de que una mismo concepto de impugnación no puede ser estudiado y resuelto dos o más veces.

El anterior criterio es compatible con el razonamiento proveniente del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa, plasmado en el juicio de amparo D.A. 5952/98, el cual textualmente cita:

"Este órgano colegiado considera que el alcance de la improcedencia del recurso en contra de resoluciones dictadas en ejecución de las determinaciones emitidas en los recursos o juicios administrativos, no es la que se pudiera deducir de una primera interpretación de sus términos gramaticales, que llevarían a la actualización de esa hipótesis normativa en todos los casos en que el acto administrativo impugnado se emitiera teniendo como base la resolución dictada en otro recurso o en un juicio de nulidad, sin importar el alcance de éstas últimas ni la medida en que vinculo a la autoridad administrativa; sino que este motivo de improcedencia se da sólo cuando las cuestiones que se plantean en el nuevo recurso administrativo fueron objeto de una decisión directa y definitiva en la resolución del recurso anterior, pues es evidente que lo que se quiere evitar con el establecimiento de la improcedencia en estudio, es que en una misma cuestión concreta pudiera ser objeto de controversia y decisión en dos o más ocasiones, con el peligro de que se produzca una cadena indefinida de recursos o juicios sobre la misma materia.

De lo anterior se concluye que la improcedencia del recurso administrativo no se actualiza si la resolución impugnada, que se dictó en cumplimiento de una determinación en un recurso o juicio anterior, fue dictada con plenitud de jurisdicción, es decir, que para la cumplimentación de la resolución al recurso o juicio anterior la autoridad administrativa no se vio constreñida a emitir la nueva resolución sujetándose a los términos precisos que se le hubieran dado en la resolución que pretende cumplimentar, ya que en tal caso sí se estaría en presencia de una resolución dictada en cumplimiento de una resolución a un recurso o juicio anterior, siendo este el único caso en que se actualizaría la mencionada causa de improcedencia."

III.- Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Sin lugar a dudas debe sobreseerse por improcedente el recurso que se promueva en contra de una resolución que a su vez se haya impugnado ante el Tribunal Fiscal de la Federación, en atención a que la legalidad de la resolución ya fue o es objeto de estudio.

IV.- Que sean materia de otro recurso o juicio pendiente de resolución ante una autoridad administrativa u órgano jurisdiccional.

Por las condiciones reseñadas con anterioridad no pueden promoverse diversos Recursos de Inconformidad respecto de una misma resolución; debe tomarse en cuenta que el hecho de que no proceda el recurso, obedece a que se pretende prevenir que existan resoluciones

contradictorias respecto de un mismo acto administrativo. La misma consideración puede hacerse tratándose de planeamientos ante órganos del Poder Judicial Federal.

V.- Que se hayan consentido, entendiéndose por tales aquellas resoluciones administrativas contra las que no se promovió el recurso en el plazo de quince días.

Para una mejor comprensión de la causal de improcedencia me permito transcribir el siguiente precedente del Tribunal Fiscal de la Federación :

III-TASS-1657

SOBRESEIMIENTO DEL RECURSO DE INCONFORMIDAD POR SU PRESENTACION EXTEMPORANEA.- El artículo 4o. del Reglamento del Artículo 274 de la Ley del Seguro Social, dispone que el recurso de inconformidad se interpondrá dentro de los 15 días hábiles, siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto definitivo que se impugne; en consecuencia, si la actora manifiesta en su demanda de nulidad una fecha determinada de la notificación de la cédula impugnada y la autoridad al resolver la inconformidad interpuesta, señala que la fecha de presentación del mismo excedió del término legal del precepto citado para interponerlo, el sobreseimiento decretado resulta válido al no haber ejercitado la acción en tiempo.(5)

Revisión No. 1227/87.- Resuelta en sesión de 3 de mayo de 1990, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretaria: Lic. Esperanza M. Pérez Díaz.

PRECEDENTE:

Revisión No. 584/85.- Resuelta en sesión de 26 de enero de 1987, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretaria: Lic. Ana Rosa Rice Peña.¹⁰

VI.- Que sea conexo a otro que haya sido impugnado a través de algún recurso o medio de defensa.

La que se presenta cuando:

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

¹⁰ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Tercera Época. Año III. No. 29. Mayo 1990. p. 23

- Siendo diferentes las partes e invocándose distintos agravios, el acto combatido sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo acto.
- Independientemente de que las partes y los agravios sean o no diversos, se impugnen actos que sean unos antecedentes o consecuencia de los otros.

VII.- Que hayan sido revocados administrativamente por la autoridad emisora.

Resulta lógico que si se revoca la resolución que se combate, debe declararse improcedente el recurso de inconformidad intentado, puesto que como ya se señaló, la finalidad que se busca con la promoción es que la resolución se revoque; por tanto, no tiene razón de ser que se admita, tramite y resuelva ese recurso, puesto que ha dejado de tener vigencia la resolución que se recurre.

La Ley Federal de Protección al Consumidor, en su artículo 140, señala las causales de improcedencia del recurso de revisión, las cuales son:

I.- Cuando se presente fuera de tiempo.

II.- Cuando no se acredite fehacientemente la personalidad con la que se promueve.

III.- Cuando no esté suscrito, a menos que se firme antes del vencimiento del término para interponerlo.

El Código Fiscal de la Federación establece como causales de improcedencia para el recurso revocación, las siguientes:

***ARTICULO 124.-** Es improcedente el recurso cuando se haga valer contra actos administrativos:

I.- Que no afecten el interés jurídico del recurrente.

II.- Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de éstas o de sentencias.

III.- Que hayan sido impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

IV.- Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.

V.- Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

VI.- En caso de que no se ample el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, tratándose de lo previsto por la fracción II del artículo 129 de este Código.

VII.- Si son revocados los actos por la autoridad.

VIII.- Que hayan sido dictadas por la autoridad administrativa 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 resuelve un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación*.

Las causales referidas con antelación, son igualmente aplicables para el recurso administrativo que prevé la Ley de Comercio Exterior, según lo dispuesto en su artículo 95.

2.7. Resolución.

Todo Recurso Administrativo que ha sido admitido y tramitado, debe concluir de manera lógica y necesaria, con una resolución en la que la autoridad, con base en la legalidad establecida para el caso concreto, haya llevado a cabo un minucioso estudio de cada uno de los conceptos de impugnación hechos valer. No les es permitido a las autoridades que tienen a su cargo resolver los recursos que ante ellas se plantean, dejar de estudiar los argumentos vertidos por el inconforme, ya que de lo contrario no demostrarían que su resolución se encuentra apegada a la legalidad establecida, dejando con ello al recurrente en un estado de incertidumbre jurídica.

Anteriormente se encontraba vigente la obligación de la autoridad administrativa de analizar todos los agravios planteados en los Recursos Administrativos, hoy día basta con examinar un solo concepto de impugnación, si con motivo de ese estudio resulta fundado y por ende procedente que se revoque la resolución combatida.

Al respecto, la Décima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, en la sentencia dictada con motivo del juicio de nulidad número 12960/98 estableció lo siguiente:

"Por otra parte, a juicio de este Cuerpo Colegiado el argumento de la actora en el sentido de que la autoridad demandada omitió el estudio, análisis y valoración de los argumentos, pruebas y defensas de la recurrente, hechas valer en los puntos cuarto, quinto, sexto, séptimo, octavo y noveno del escrito de inconformidad, es suficiente, eficaz y fundado para declarar la nulidad de la resolución impugnada. En efecto de la lectura integral que se realice a la resolución impugnada así como a la que se realice del escrito de Inconformidad, se desprende que en la especie la autoridad recurrente omite realizar un estudio de los conceptos de inconformidad marcados con los puntos cuarto, quinto, sexto, séptimo, octavo y noveno del recurso correspondiente, sino que se limita a formular razonamientos genéricos, que de ninguna manera combaten y desvirtúan lo efectivamente planteado por el recurrente. Al respecto el artículo 25 del Reglamento del Recurso de Inconformidad cita:

ARTICULO 25.- La resolución que se dicte en el recurso no se sujetará a regla especial alguna. La misma se ocupará de todos los motivos de impugnación aducidos por el informe y decidirá sobre las pretensiones de éste, analizando las pruebas recabadas, en los términos del párrafo último del artículo 23 de este Reglamento y expresará los fundamentos jurídicos en que se apoyen los puntos decisivos de la resolución.

Quando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho punto."

De la transcripción precedente se concluye que la autoridad que resuelva el recurso debe estudiar todos los motivos de inconformidad del esgrimidos por la recurrente, excepto cuando exista alguno que pueda desvirtuar la legalidad del acto combatido; ahora bien y toda vez que en la especie la resolución impugnada en el presente juicio declara infundado el recurso de antecedentes, la autoridad demandada en términos del numeral transcrito se encuentra obligada a resolver cada uno de los conceptos de inconformidad hechos valer por la recurrente. Por lo anterior, esta Juzgadora considera eficaz y fundado el agravio a estudio, para declarar la nulidad de la resolución impugnada para los efectos de que se emita una nueva resolución en donde se estudien y resuelvan conforme a derecho los conceptos de impugnación, marcados con los puntos cuarto, quinto, sexto, séptimo, octavo y noveno del recurso de inconformidad promovido por la hoy actora, apegándose además, a las consideraciones vertidas en el Considerando Quinto de esta sentencia".

En el mismo sentido y por disposición expresa del Código Fiscal de la Federación, en particular de su artículo 132, se establece que la resolución que pone fin al recurso debe basarse en derecho, examinando todos los agravios hechos valer por la recurrente, pero cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto combatido, bastará con el examen de dicho punto.

Como se observa, en la generalidad de los Recursos Administrativos se exige que se estudien todos los agravios expuestos por la recurrente, sin embargo basta con el estudio de uno sólo de ellos, cuando a juicio de la resolutora resulte suficiente y fundado para declarar procedente la revocación de la resolución recurrida. Consideramos que las autoridades deben en todo momento apegarse al principio de legalidad, es decir deben hacer lo que expresamente les está permitido por la ley y además deben actuar de buena fe; si la autoridad actúa acorde a lo manifestado, resulta claro que lo benéfico por economía procesal es que se estudie solo un agravio, en caso de que éste sea fundado para revocar la resolución recurrida; pero en muchos casos la autoridad actúa de manera diversa a la obligada, situación que sin duda crea un estado de desconfianza para el promovente a quien en este caso le interesa y conviene que se analicen todos los agravios que hizo valer con su recurso, previendo de esta manera que se vuelva a emitir esa resolución con nuevos vicios de forma o de procedimiento.

De manera general es posible establecer que las resoluciones que ponen fin a los Recursos Administrativos pueden estar revestidos de diversas formas, de acuerdo a lo que se fallará en tomo al recurso:

- I.- Desecharlo por Improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo.
- II.- Confirmar el acto recurrido.
- III.- Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.
- IV.- Dejar sin efectos el acto combatido.
- V.- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

2.8. Aspectos que resaltan de los Recursos Administrativos.

Conforme a las ideas que se han venido desarrollando, es pertinente resaltar que los Recursos Administrativos son medios de defensa, que por su trascendencia y finalidad deben ser eficaces, amén de que para su admisión las autoridades no deben exigir excesivos requisitos, máxime si éstos no están contemplados en la ley.

De manera general, es válido sostener que la regulación jurídica que norma a los Recursos Administrativos a los que se ha venido haciendo referencia, es adecuada, ya que permite que los particulares combatan las decisiones de los órganos de la Administración Pública Federal con las que no están de acuerdo y que a su juicio les ocasiona un agravio; por ello, podemos decir que en la actualidad estos medios de impugnación tienen un marco jurídico que les permite cumplir con la finalidad para la que fueron creados; sin embargo, el problema que se encontró al realizarse este estudio y que impide que los Recursos Administrativos sean resueltos de manera rápida y eficaz, es el hecho de que las personas a quienes se les encarga la tarea de proyectar las resoluciones que ponen fin a estos medios de defensa, en ocasiones no tienen el conocimiento de la técnica jurídica que debe emplearse para llevar a cabo esta labor y, en otras, se limitan a emplear formatos previamente establecidos, con los cuales realizan su trabajo; situación que lejos de ayudar a que se resuelvan de manera ágil y eficaz, como pudiera pensarse, provoca que la autoridad cometa errores al tratar de encuadrar un asunto a otro que se falló con anterioridad, como puede ser el no estudiar correctamente las ilegalidades que se hacen valer en el recurso que intentan resolver.

Esta circunstancia es causa de un sinnúmero de resoluciones con las que el particular discierne e impugna vía juicio de nulidad, resoluciones que en muchas ocasiones son declaradas nulas por el Tribunal Fiscal de la Federación, lo que conlleva necesariamente a que la autoridad tenga que emitir un nuevo acto respecto del mismo asunto o bien modificarla, caso que se evitaría si la autoridad realizará un estudio realmente exhaustivo con la primera oportunidad de estudio que tiene, esto es, desde la presentación del recurso.

También observamos que debe exigirse a los representantes de la autoridad, que se ven de una u otra manera vinculados con los recursos administrativos, que cumplan con ciertos principios que, si bien no están expresamente contemplados en la ley, de alguna manera forman parte de ella y al aplicarlos trae como consecuencia que la función pública sea acorde con la norma jurídica y en pro de los gobernados, estos principios, de acuerdo con el Maestro Alberto del Castillo del Valle, son:

Principio de imparcialidad.- El cual exige que las autoridades, en este caso las persona que resuelven el recurso, estén consientes de que el gobernado y el ente del Estado al que pertenecen son iguales, y que, por ello, se encuentran en un plano de igualdad, por lo que no pueden resolver con el criterio de que la autoridad es un ente superior al cual deben supeditarse todos los gobernados. Este principio también se extiende al hecho de que la autoridad debe dar el mismo tratamiento a todos los contribuyentes que ante ella comparezcan, omitiendo dar un trato preferente a alguno de ellos, independientemente de cuál sea la causa.

Principio de legalidad.- Exige que las autoridades resuelvan los recursos administrativos de conformidad con la normatividad aplicable al caso concreto, sin que les sea permitido aplicar "su propia ley". Cumpliendo con este sencillo principio, pero que en la vida práctica es poco observado, se evita que los actos de la autoridad sean arbitrarios, despóticos e ilegales.

Principio de eficiencia.- Este principio alude a que todo servidor público debe realizar su trabajo de manera puntual y cabal. Refleja lo que se les exige a los funcionarios públicos, que no es otra cosa, que en el tiempo mínimo indispensable ejecuten la tarea que les fue encomendada.

Principio de honradez.- Esencialmente se reduce al hecho de que los servidores públicos obtengan beneficios que son consecuencia única y directa de su trabajo, los cuales indefectiblemente están asignados en el presupuesto estatal. La finalidad de este principio se reduce en el hecho de que los servidores públicos, aprovechándose de su cargo, omitan obtener beneficios económicos en perjuicio de los gobernados.

Actualmente existe una discusión con relación a si los recursos administrativos deben agotarse de forma obligatoria u optativa antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación. En épocas recientes diversos doctrinarios e inclusive el Poder Judicial de la Federación, sostienen que si un recurso administrativo es de carácter obligatorio se conculca la garantía de seguridad jurídica, prevista en el artículo 16 de la Constitución, en virtud de que no permite al gobernado un acceso a la justicia pronta y expedita.

Este criterio se ve perfectamente plasmado en la tesis que ha continuación se transcribe:

SEGURO SOCIAL, INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS ARTÍCULOS 294 Y 295 DE LA LEY DEL. El artículo 295 de la Ley del Seguro Social, vigente a partir del primero de julio de mil novecientos noventa y siete, dispone que las controversias entre los asegurados o sus beneficiarios y el instituto, sobre las prestaciones que esa ley otorga, podrán tramitarse ante la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje, debiéndose agotar previamente el recurso de inconformidad que establece el artículo 294 del mismo ordenamiento legal. Ahora bien, **resulta Inconstitucional la obligatoriedad que tales preceptos imponen a los sujetos de agotar necesariamente el recurso de inconformidad ante el Consejo Consultivo Delegacional, el cual es un órgano de naturaleza administrativa, antes de acudir ante la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje, pues tal recurso debe considerarse como una instancia previa al ejercicio de la acción ante la autoridad judicial, toda vez que las partes se someten a la decisión de un tercero, quien tiene la facultad de dirimir la controversia existente, que condiciona indebidamente el ejercicio de la garantía de acceso a la justicia pronta y expedita, provocando el entorpecimiento y retardo en la impartición de justicia, pues en caso de que la resolución que dicte dicho órgano administrativo resulte contraria a los intereses de una de las partes, tendrán que acudir posteriormente ante la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje, con el fin de que ésta dirima el conflicto, lo cual contraviene el contenido del artículo 17 constitucional, toda vez que subordina la actividad o funcionamiento de los tribunales jurisdiccionales, a que previamente el interesado necesariamente tenga que agotar el citado recurso de inconformidad ante el Consejo Consultivo Delegacional, para tener derecho a acudir con posterioridad ante el tribunal jurisdiccional competente, para que éste resuelva la controversia, es decir, no es una opción que se le otorgue al interesado para que a su elección determine ante quién reclamar su derecho, si ante el Consejo Consultivo Delegacional o directamente ante la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje, sino que se le está imponiendo como obligación ineludible agotar el multicitado recurso de inconformidad, antes de acudir a la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje, lo cual vulnera de manera evidente la garantía consagrada en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.**

(énfasis añadido)

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 2196/2000. Gustavo Muñoz Cruz. 24 de marzo de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Carolina Pichardo Blake. Secretaria: Claudia Gabriela Solo Calleja.

Nota: Sobre el tema tratado existe denuncia de contradicción de tesis número 60/99, pendiente de resolver en la Segunda Sala. Novena Época Instancia: SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO DEL PRIMER CIRCUITO.¹¹

Estamos convencidos de que la principal causa o razón que originó el inicio de la corriente que considera que los recursos administrativos deben ser optativos, es el hecho de que las autoridades -no todas pero si un gran número de ellas- se encargan de complicar el trámite del recurso administrativo, de exigir mayores requisitos de los que la ley exige, de valorar indebidamente las pruebas o simple y sencillamente de no hacerlo, además de que se aprecia que las autoridades tienen el ánimo de defender a toda costa, aún sin tener razón, sus resoluciones y de confirmar los recursos administrativos que se les presentan.

En el Tribunal Fiscal de la Federación es común que se declare la nulidad de resoluciones administrativas recaídas a los recursos interpuestos ante la propia autoridad, ya que en ellas suele apreciarse una ignorancia jurídica que deja con muy mala imagen a algunas de las autoridades administrativas.

Creemos que no son cuestiones jurídicas las que originaron la deficiencia de los recursos administrativos, sino son las personas que en él intervienen las que se han encargado de restarle utilidad y eficacia a este medio de control administrativo, por lo que estamos convencidos que debe cambiar la actitud de las personas y entender el espíritu y fin de estos medios de defensa, amén de pugnar por su profesionalismo.

¹¹ **Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.** Tomo: XI, Abril de 2000. Tesis: I.6o.T.71 L. Página: 999.

CAPÍTULO III.- Estudio Teórico Práctico al Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución.

3. Comentarios Previos.

Como en capítulos precedentes se precisó, el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución estuvo vigente hasta el año de 1995 y se regulaba en los artículos 116, 118 y del 120 al 133 del Código Fiscal de la Federación.

En el artículo 116 se contemplaba la existencia jurídica del recurso a estudio, mientras que el 118 disponía:

"El recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución procederá contra los actos que:

I.- Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.

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

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

IV.- Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código."

El artículo 120 determinaba que el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, debía agotarse antes de acudir al juicio de nulidad, mientras que el 121 estipulaba el plazo para su interposición, el cual era de cuarenta y cinco días; por último, el numeral 122 señalaba los requisitos que debería cubrir el documento en donde constara el recurso. Lo anterior se estudia a detalle en los siguientes apartados:

3.1. Su concepto.

Los artículos que regulaban al Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución no proporcionaban un concepto del mismo, sólo se limitaban a establecer su procedencia, el plazo para su interposición, los requisitos para su admisión y su tramitación. Por tanto, debe exponerse de manera clara y sencilla, un concepto de este medio de defensa.

Consideramos que el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución es el medio de Impugnación, al alcance de los gobernados o administrados, para hacer saber a la autoridad fiscal competente los vicios del procedimiento en que han incurrido a fin de que se modifique o revoque el acto señalado como impugnado, el cual necesariamente debe surgir en el procedimiento económico coactivo.

De igual manera es pertinente resaltar que por procedimiento administrativo de ejecución, también conocido como procedimiento económico coactivo, debe entenderse al conjunto de actos que realiza la autoridad fiscal, cuya finalidad es la obtención del pago, por vía coactiva, del crédito fiscal debido por el deudor. La generalidad de los autores han coincidido en que este procedimiento implica los siguientes actos administrativos: la liquidación del adeudo, el requerimiento de pago del crédito fiscal, el embargo de bienes, el remate de bienes y la aplicación de las cantidades resultantes del remate al pago del crédito y que se trata de un procedimiento administrativo. A nuestra apreciación, el procedimiento administrativo de ejecución comienza a partir de que se realiza el requerimiento de pago; consideramos dejar al acto de liquidación y su notificación se encuentran fuera de este procedimiento administrativo, ya que la falta de pago del monto de la liquidación da origen o fundamenta el procedimiento económico coactivo.

A manera de conclusión es válido sostener que el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, es un medio de defensa cuya finalidad fue lograr la suspensión del procedimiento de ejecución iniciado por la autoridad, respecto de un adeudo de carácter fiscal.

3.2. Plazo para su Interposición.

En el Código Fiscal de la Federación, vigente para el año de 1995, en su artículo 121 señalaba que el plazo para la interposición de este Recurso, era de cuarenta y cinco días hábiles, computados a partir del siguiente al día en que hubiese surtido efectos la notificación del acto impugnado.

Se estipulaba que si el particular afectado por un acto o resolución administrativa falleciera durante el plazo de presentación del recurso, el plazo se suspendería hasta por un año, siempre que no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión. Si el recurso se interponía después del año, habiendo vencido el plazo previsto para su presentación, se perdería el derecho a la interposición del mismo, es decir, existiría extemporaneidad en la interposición y se consideraba que se consentía la resolución combatida.

El recurso a estudio debía promoverse dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes al día en que surtiera efectos la notificación de cualquiera de los siguientes hechos:

A.- La que exija el pago del crédito fiscal, cuando se alegue que se ha extinguido o que su monto real es inferior al exigido, cuando el cobro en exceso sea imputable a la oficina ejecutora, o se refiera al cobro de recargos, gastos de ejecución o a la indemnización señalada en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

B.- La que se dicte en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que no se ajustó a la ley.

C.- La que afecte los intereses jurídicos de terceros.

Para computar el plazo para la interposición del Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, era necesario que se tomara en cuenta lo señalado en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, que hace referencia a los días inhábiles y a los días que corresponden a vacaciones generales de las autoridades fiscales federales, así como a lo

estipulado en el numeral 135 del mismo dispositivo legal, que refiere la fecha en que surten efectos las notificaciones.

3.3. Supuestos de Procedencia.

Como se anotó, el artículo 118 del Código Fiscal de la Federación vigente para 1995 disponía que este recurso procedía en contra de los actos administrativos que:

1) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que se han extinguido por cualquiera de los medios legales o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina o dependencia recaudadora, o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 del propio ordenamiento legal. Al efecto es necesario precisar que los créditos fiscales se extinguen por:

PAGO.- Es el medio más común que emplean los contribuyentes para la extinción de sus adeudos fiscales, el cual consiste en cubrir en dinero o en especie el monto de un crédito fiscal, que se encuentra determinado en cantidad líquida. De manera general los pagos se realizan por efectivo, cheque o mediante transferencias electrónicas. Al respecto, el Maestro Hugo Carrasco Iriarte señala:

*Pago Se entiende por tal la entrega de la cosa o cantidad debida, o la prestación del servicio que se hubiere prometido... En materia fiscal se distinguen diversas clases de pago: 1 Pago liso y llano 2 Pago bajo protesta 3 Pago a plazo, diferido o en parcialidades 4 Pago espontáneo 5 Pago provisional 6 Pago definitivo 7 Pago en garantía 8 Pago en anticipos 9 Pago extemporáneo 10 Pago virtual 11 Pago en consignación 12 Pago por terceros, y 13 Pago de lo indebido. *¹²

PRESCRIPCIÓN.- Es la extinción de la facultad de la autoridad hacendaria para exigir el pago de un crédito fiscal por el simple transcurso del tiempo (generalmente de cinco años). Figura sustantiva que se encuentra contemplada en los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación. Es de carácter liberatorio, ya que cuando se actualiza, por el simple

¹² Diccionario de Derecho Fiscal, Ed. Oxford, 1998, México, pág.543.

transcurso del tiempo, libera al contribuyente de una obligación económica a favor del fisco. La prescripción se puede hacer valer por vía de acción o de excepción. La prescripción es sujeta de interrupción, la cual surge o tiene lugar con cualquier gestión de cobro que legalmente se notifique al contribuyente; en la reforma para el año dos mil se establece que la prescripción puede suspenderse cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución. En estas líneas es conveniente distinguir lo que es la interrupción y la suspensión. De manera general se puede concluir que la interrupción origina que se inicie de nueva cuenta o se tenga que volver a computar un determinado plazo. Por otra parte, la suspensión tiene un efecto diverso al de la interrupción, el cual consiste en que se debe reanudar el cómputo en el momento en que se dio alguna de las causas que la originaron.

CONDONACIÓN.- Es la facultad que la ley fiscal otorga a la autoridad hacendaria a fin de renunciar a su derecho de cobro respecto de un crédito y demás obligaciones con él relacionadas; esencialmente opera cuando se trata de impedir que se afecte la situación jurídica de algún lugar o región del país o rama de la actividad económica.

CADUCIDAD.- Es una sanción que la ley impone a la hacienda pública que conlleva la pérdida o la extinción de la facultad para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una determinada obligación fiscal. Como se observa no se extingue el crédito fiscal, más bien conlleva a la extinción de un derecho o facultad de la autoridad. El autor del libro **Comentarios y Anotaciones al Código Fiscal de la Federación**, considera que:

"La caducidad es la institución jurídica que priva de sus facultades a las autoridades fiscales cuando no las ejercen en el plazo que la ley determina. La influencia que el paso del tiempo tiene en materia fiscal se hace patente en esta figura y en la de prescripción; las dos instituciones son diferentes y no deben confundirse. En la caducidad se pierde el ejercicio de algunas facultades de las autoridades fiscales (determinación de contribuciones e imposición de multas); en la prescripción, en cambio, lo que se extingue es el crédito fiscal; se libera al contribuyente de una deuda".¹³

¹³ FERNANDEZ SAGARDI, Augusto, **Comentarios y Anotaciones al Código Fiscal de la Federación**, Edil. Jsicco, 2000, México, pág.431.

Hay que diferenciar la prescripción de la caducidad, ya que ésta es una forma de extinguir la facultad de la hacienda pública para determinar obligaciones fiscales o créditos, no para cobrarlos, como ocurre en la prescripción. Al respecto me permito transcribir la siguiente tesis:

CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN. CUANDO OPERAN, CONFORME A LOS ARTICULOS 67 Y 146 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. DIFERENCIA ENTRE ESTAS FIGURAS JURIDICAS. La caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica necesariamente la pérdida o la extinción para el propio fisco, de una facultad o de un derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal. Esta figura jurídica, que debemos aclarar pertenece al derecho adjetivo o procesal (a diferencia de la prescripción que pertenece al derecho sustantivo), se encuentra contemplada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dicho numeral establece el plazo de cinco años para que se extingan las facultades de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracción a dichas disposiciones. Para el cómputo del plazo de cinco años, el artículo en comento señala tres supuestos que son: el primero, los cinco años comenzarán a contarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo (extinguiéndose por ejercicios completos); en el segundo supuesto, comenzarán a contarse a partir del día siguiente en que se presentó o debió presentarse la declaración o aviso que correspondiera a una contribución que no se calcule por ejercicios, o bien, a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración; y el tercer caso, se contarán los cinco años a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera cometido la infracción a las disposiciones fiscales, o bien, en que hubiese cesado su consumación o realizado la última conducta o hecho. Este plazo de cinco años para que opere la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, fue prolongado a diez años en los siguientes casos: 1) Cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud ante el Registro Federal de Contribuyentes. 2) Cuando el contribuyente no lleve contabilidad. 3) Cuando no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla, en este caso los diez años comenzarán a correr a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. Ahora bien, dicho plazo para la extinción de las facultades de las autoridades fiscales queda suspendido cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, esto es, con la interposición de cualquier recurso administrativo o la promoción de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, o bien juicio de amparo se suspenderá el plazo. Por otra parte, debemos recordar que la ley concede a las autoridades fiscales facultades investigadoras y verificadoras, como son el practicar visitas domiciliarias, solicitar informes a los contribuyentes, etcétera. Estas facultades también se extinguen en un plazo de cinco años por caducidad, excepción hecha de las facultades para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, las cuales no se extinguen conforme al numeral 67 del Código Fiscal, sino de acuerdo con los plazos de prescripción de los delitos de que se trate, conforme al artículo 100 de dicho ordenamiento. Por último, resta decir que el precepto a estudio concede a los contribuyentes la oportunidad para solicitar que se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones fiscales. Por lo que hace a la prescripción, éste es el medio para adquirir bienes o librarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley, así a la adquisición de

bienes en virtud de la posesión, se le llama prescripción positiva y la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento se llama prescripción negativa. Esta figura jurídica a diferencia de la caducidad pertenece al derecho sustantivo, y se refiere a la extinción de una obligación fiscal (impuestos, derechos, productos o aprovechamientos) por el transcurso del tiempo. Se encuentra contemplada en los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación; el primer numeral prevé la extinción de la obligación del Estado por el transcurso del tiempo de devolver las cantidades pagadas de más, cuando los contribuyentes son negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas de más o indebidamente por conceptos tributarios, estableciendo que ésta opera en los mismos términos que tratándose de créditos fiscales, y el segundo precepto, instituye la prescripción de los créditos fiscales, en el término de cinco años. Este término de cinco años, para que prescriban los créditos fiscales, se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido por la autoridad fiscal; esta aseveración del legislador implica necesariamente que el acreedor fiscal tenga conocimiento de la existencia de su derecho, así, cuando el crédito fiscal sea fijado por el Estado, bastará con que se cumpla el plazo señalado para su cumplimiento, para que comience a correr la prescripción a favor del particular, pero cuando la determinación del crédito fiscal deba ser determinada por el contribuyente, será éste quien debe presentar la declaración de la existencia del hecho generador y del nacimiento del crédito fiscal, para que comience a correr el término de cinco años para la prescripción del mismo, y en el supuesto de que no presente su declaración, el término comenzará a correr a partir de la fecha en que debió presentar su declaración. Ahora bien, el precepto en comento nos indica, que el término de cinco años se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste, respecto a la existencia del crédito fiscal, y completa esta idea, diciendo que se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor. También, tratándose de prescripción, el legislador concede, al igual que en la caducidad, la oportunidad al contribuyente de solicitar se declare ésta, sin tener que esperar a que la autoridad fiscal pretenda cobrar el crédito fiscal que ha prescrito; del análisis de estas dos figuras jurídicas, se advierten dos diferencias fundamentales, que mientras la caducidad se refiere a la extinción de las facultades de la autoridad para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal, por el simple transcurso del tiempo (en unos casos cinco años y en otros diez años), la prescripción se refiere a la extinción de una obligación fiscal a cargo del contribuyente, también por el transcurso del tiempo (cinco años); y la segunda que la caducidad se suspende con la interposición de algún recurso administrativo o juicio, y el término para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que se le notifique al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1803/90. Comercializadora de Refacciones y Partes Automotrices, S.A. de C.V. 14 de febrero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.¹⁴

¹⁴ Semanario Judicial de la Federación, Tomo: VII-Junio, Octava Época, Página: 222.

CANCELACIÓN.- Consiste en dar de baja un crédito fiscal debido a su incosteabilidad para cobrarlo o bien a que es incobrable. Como se observa, el crédito o la obligación fiscal no se extingue, simple y sencillamente no se cobra.

COMPENSACIÓN.- Es una forma de extinción del crédito fiscal, la cual opera restando al monto del crédito fiscal, las cantidades que se tengan a favor del fisco; la extinción del crédito u obligación puede ser total o parcial, acorde a las cantidades que se deban al fisco y a las que se tengan a favor.

2) Se diclen en el procedimiento administrativo de ejecución cuando se alegue que este no se ha ajustado a la ley.

3) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos en que el tercero afirma ser propietario de los bienes o negociaciones o titular de los derechos embargados, o argumente tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales.

En el primero de los supuestos de procedencia acotados, el recurrente debía señalar que el recurso se interponía en contra del acto ejecutivo de autoridad que exigía el pago del crédito, esto es, en contra el cobro mismo y no en contra de la resolución que lo determinaba. De igual forma podía objetarse el cobro en exceso cuando le era imputable a la autoridad fiscal.

15

El segundo de los supuestos cobraba vigencia cuando a juicio del contribuyente, la autoridad ejecutora, al llevar a cabo el procedimiento para obtener el cobro coactivo, emitía o realizaba actos en contravención a las disposiciones aplicables al caso concreto. Es de especial importancia considerar que si las violaciones al procedimiento se configuraban antes del remate de bienes, las mismas podían hacerse valer hasta el momento en que se realizara la convocatoria en primera almoneda, excepto cuando se tratara de la ejecución de bienes

¹⁵ Vgr. Cuando la autoridad liquidadora determina un crédito fiscal por una cierta cantidad y la ejecutora le exige el pago de una suma mayor, siempre que el cobro en exceso le sea imputable a esta última.

legalmente inembargables, de actos de imposible reparación o cuando las notificaciones se hubieran realizado en contravención a la legislación aplicable. Si las violaciones se actualizaban con posterioridad a la citada convocatoria o se trataba de la venta de bienes fuera de subasta, el recurso a estudio se hacía valer en contra de la resolución que fincara el remate o contra aquélla que autorizaba la venta fuera de remate.

El tercero de los supuestos de procedencia establecidos en este trabajo, se encontraba previsto en la fracción III del artículo 118 del Código Fiscal de la Federación de 1995, numeral que previó lo que se conocía como Recurso de Oposición de Tercero y de Reclamación de Preferencia; actualmente, a partir del Código Fiscal de 1996, ambos supuestos quedaron incluidos en el de revocación (artículo 128).

El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución interpuesto por un tercero, era un medio de defensa en que el recurrente afirmaba ser propietario de los bienes o negociaciones embargadas o titular de los derechos embargados. El artículo 128 del Código Fiscal de la Federación, vigente para 1995, disponía que el tercero podía promover este recurso en cualquier tiempo, siempre que fuera antes de que se aprobara el remate.

En el supuesto de la tercería excluyente de preferencia, donde el tercero que afirmaba tener derecho a que los créditos a su favor se cubrieran con antelación a los créditos fiscales federales, podía promover su recurso en cualquier tiempo, siempre que fuera antes de que se aplicara el producto del remate.

3.4. Pruebas que podían Aportarse.

El artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el año de 1995, disponía que en los Recursos Administrativos se podían ofrecer toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones. Como se observa, la confesión sólo era inadmisibles para el caso de que el oferente solicitara que la misma se desahogara a través de posiciones, pero dicha restricción no se ampliaba a la

confesión de las autoridades, ya que era posible que el recurrente señalara alguna afirmación contenida en la resolución combatida como confesión expresa.

También era posible que la parte actora ofreciera como prueba el informe de una autoridad fiscal, para lo cual se estipulaba como única limitante que los datos sobre los cuales se solicitara el informe obraran en poder de la autoridad a la que se le requería esa información.

El cuarto párrafo del artículo al que se ha hecho referencia, disponía el valor y alcance de cada prueba, pero también permitía la libre valoración de las mismas, cuando las autoridades resolutoras contaran con elementos lógicos y jurídicos para dárles un valor diverso; por tanto, el sistema que seguía el citado dispositivo legal era el mixto, ya que por una parte determinaba el valor legal que debía darse a las pruebas y por otro, permitía que la autoridad valorara de acuerdo a su libre apreciación las pruebas ofrecidas y desahogadas en el recurso.

3.5. Requisitos que debían Satisfacerse para su Interposición.

El Recurso Administrativo de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución se interponía por escrito, el cual debía cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 18, 122 y 123 del Código Fiscal de la Federación, vigente para 1995, que consistían en:

- ✓ Constar por escrito.
- ✓ El escrito con el que se promovía el recurso debía estar firmado por el promovente o por su representante legal, de no saber o no poder firmar debía imprimir su huella digital.
- ✓ En el citado escrito debía constar el nombre o bien la denominación o razón social, el domicilio fiscal del contribuyente, la clave su Registro Federal de Contribuyentes, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

- ✓ Debía la autoridad a la que se dirigía el escrito, el propósito de la promoción y el acto que se impugnaba.

Debía tenerse especial cuidado de que el acto impugnado se identificara con toda precisión, ya que éste era el punto sobre el cual debía resolver la autoridad.

- ✓ Habría los hechos que precedían al acto recurrido.

Desde luego que en el recurso debían hacerse valer agravios, constitulan el objeto mismo del medio de defensa y sobre los cuales se debía resolver el recurso. Los agravios consisten en el perjuicio o daño que el recurrente consideraba le causaba el acto recurrido, ya sea por la violación a las disposiciones legales o derivadas de una indebida aplicación de leyes.

- ✓ Se debían acompañar al escrito las pruebas ofrecidas.

3.6. Anexos que se debían adjuntar al escrito que contenía el Recurso.

El artículo 123 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el año de 1995, disponía que los documentos que debían acompañarse al recurso, eran:

1.- Los que acreditaran la representación legal del promovente cuando actuara en nombre de una persona física o moral. Cabe precisar que, de conformidad con lo que disponía el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, vigente para el año de 1995, la representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, se hacía mediante escritura pública o en carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales o notario; representación que debería haber sido otorgada, a más tardar en la fecha en que se hubiese presentado la promoción.

2.- El documento en donde constara el acto impugnado, ya que de esta manera se acreditaba la existencia del acto combatido.

3.- La constancia de notificación de la resolución combatida, a efecto de computar el plazo de cuarenta y cinco días, para su interposición, excepto cuando el recurrente declarara bajo protesta de decir que no recibió constancia de notificación alguna, cuando se había notificado a través de correo certificado y cuando la resolución combatida fuera una negativa ficta. En el caso de que la notificación hubiese sido por edictos, debía señalarse la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo.

4.- Las pruebas documentales que ofreciera el recurrente con motivo del recurso. Es de resaltar que si se refería a alguna prueba pericial, el dictamen debía acompañarse al ocuroso.

Se encontraba previsto un requerimiento para el caso de que el recurrente no adjuntara a su promoción cualquiera de los documentos señalados con antelación y precisados bajo los números 1, 2 y 3; el requerimiento consistía en exhibir a la autoridad requirente, dentro del plazo de cinco días siguientes a la notificación del acuerdo en donde se formulaba el requerimiento, el documento que no se hubiere adjuntado al recurso; y se le apercibía que en caso de no cumplir con el requerimiento, el recurso intentado se tendría por no presentado. Por otra parte, si el promovente no acompañaba alguna prueba de las que ofrecía en el recurso, se le requería para que dentro del plazo de cinco días la exhibiera y se le apercibía que, en caso de no hacerlo, la prueba o pruebas no acompañadas se tendrían por no ofrecidas. Conviene precisar la diferencia entre requerimiento y apercibimiento. El primero consiste en solicitar al ocursoante que cumpla con determinados requisitos o informes; en otros casos, la solicitud consiste en que exhiba alguno o algunos documentos o pruebas. Generalmente el requerimiento va acompañado de un apercibimiento, el cual consiste en la advertencia de que se aplicará una sanción en caso de que no se cumpla con lo requerido; para la Real Academia esta palabra, se refiere a hacer saber a la persona requerida, las consecuencias que tendría no cumplir con la exhibición de lo que se le solicitó.

3.7. Garantía del interés fiscal y formas de garantizarlo.

Para que fuera posible que se concediera la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando se intentaba el Recurso a estudio, era necesario que se garantizara el interés fiscal, lo cual se traducía en el deber de garantizar el crédito principal, las multas y

recargos que se hubieran determinado o requerido, incluyendo además los gastos de ejecución, cuando éstos se hubiesen causado.

El artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, vigente para el año de 1995, establecía las formas o medios por los cuales se podía garantizar el interés fiscal, los cuales eran: depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para ese efecto, prenda o hipoteca, fianza otorgada por institución autorizada, obligación solidaria asumida por un tercero con acreditada solvencia y por último, el embargo en la vía administrativa. La garantía que al efecto se eligiera debía otorgarse en favor de la tesorería de la Federación o en su defecto, en favor de la autoridad requirente. Era posible otorgar o constituir la garantía del interés fiscal, mediante la combinación de diversas formas o medios de los establecidos en el citado artículo 141, pudiendo operar en su caso la figura de la sustitución de la garantía original por otra otorgada con posterioridad.

La garantía que se hubiese constituido respecto de uno o varios créditos fiscales debía ampliarse dentro del mes siguiente al de haberse cumplido un año, debiendo cubrir la cantidad equivalente a los recargos que se pudieran generar en los doce meses siguientes.

La primera de las formas de garantizar el interés fiscal lo constituía el depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto.

Debía otorgarse por el importe del crédito principal a garantizar, así como por el monto de los accesorios legales que en su caso se hubieran causado, como lo eran las multas y recargos. Este medio de garantía generaba intereses en favor del particular, cuando con motivo del recurso intentado se le concedía la razón, o de recargos favorables a la autoridad si se confirmaba la resolución combatida por recurrente.

El segundo de los medios para garantizar el interés fiscal era la prenda o hipoteca, ambas garantías de tipo real. Se determinaba que la prenda operaba sobre bienes muebles y se constituía sobre el 75% de su valor, siempre y cuando se encontraran libres de gravámenes. La valuación de los bienes corría a cargo de un perito designado por la Secretaría de

Hacienda y Crédito Público, y debía hacerse la inscripción respectiva en el Registro Público de la Propiedad, corriendo los gastos de avalúo y de inscripción a cargo del particular en concepto de gastos de ejecución.

Tratándose de la hipoteca, era también admisible hasta por el 75% del avalúo o valor catastral; el particular debía acompañar a su escrito de ofrecimiento de la garantía, el certificado de libertad de gravámenes expedido por el Registro Público de la Propiedad, en donde constara que el bien inmueble dado en garantía se encontraba libre de todo gravamen. Este medio de garantía debía otorgarse en escritura pública, debiéndose inscribir en el mismo Registro y contener los datos relacionados con el crédito fiscal. Podía en este caso el otorgante garantizar con la misma hipoteca los recargos futuros o ampliar la garantía cada año en términos de lo establecido por el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, vigente para 1995.

Otro medio de garantizar el interés fiscal era la fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozaba de los beneficios de orden y excusión. La póliza de fianza expedida por la compañía afianzadora quedaba en poder y guarda de la autoridad recaudadora.

Con relación a la obligación solidaria asumida por un tercero que comprobará su idoneidad y solvencia, como medio de garantizar el interés fiscal, es pertinente apuntar que se otorgaba mediante un escrito firmado ante Notario Público o ante la oficina recaudadora que tuviera encomendado el cobro del crédito fiscal, requiriéndose en este último caso la presencia de dos testigos; de esta diligencia debía levantarse un acta circunstanciada y el responsable de la oficina ejecutora debía entregar una copia del acta a los interesados.

La última forma de garantizar el interés fiscal que establecía el Código Fiscal vigente para 1995, era el embargo en la vía administrativa, el cual se constituía mediante un acto de ejecución que realizaba la persona que para tal efecto designara la autoridad recaudadora.

El embargo en la vía administrativa, de conformidad con lo que establecía el Reglamento del Código al que se ha hecho referencia, debía sujetarse a las reglas siguientes:

- 1.- Se practicaba a solicitud del contribuyente.
- 2.- El contribuyente señalaba los bienes que constituían el embargo.
- 3.- En caso de que el contribuyente fuera una persona física, el depositario era el propio contribuyente y en el supuesto de una persona moral, lo sería su representante legal.
- 4.- El embargo debía inscribirse en el Registro Público de la Propiedad.
- 5.- Debían cubrirse de manera anticipada a la práctica de la diligencia de embargo en la vía administrativa, los gastos de ejecución.

3.8. Extinción de la Garantía.

La garantía se extinguía cuando era cancelada por la autoridad administrativa, en virtud del pago del crédito fiscal garantizado, o bien cuando de manera definitiva se hubiera dejado sin efectos la resolución que dio origen al recurso administrativo, o en el supuesto de que se otorgara una nueva garantía, la cual sustituía a la primera, por lo que se extinguía ésta. La garantía podía disminuirse o sustituirse por una menor, debiendo en estos casos ser suficiente la garantía sustituyente para cubrir el remanente del interés fiscal.

La cancelación de la garantía no operaba de oficio, razón por la cual el particular tenía que dirigir un escrito a la autoridad competente, en el que solicitara la cancelación de la garantía por haberse actualizado alguna de las causas señaladas con anterioridad.

3.8.1. Solicitud de Suspensión al Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Además de otorgar la garantía del interés fiscal en cualquiera de las formas que ya se analizaron, para obtener la suspensión del procedimiento de ejecución se requería que el contribuyente la solicitara. La solicitud debía constar por escrito y podía formularse en cualquier tiempo directamente ante la oficina que tuviera a cargo la ejecución del crédito; debían acompañarse a la instancia de suspensión los documentos que acreditaran haber garantizado el interés fiscal, dado que la garantía del interés fiscal generalmente es un hecho previo a la presentación de la instancia de suspensión del procedimiento.

La autoridad fiscal al recibir la solicitud del contribuyente, en la que acreditara haber impugnado y además haber garantizado el interés fiscal, debía de dictar un acuerdo provisional de suspensión, que tenía efectos hasta en tanto no se resolvía el recurso que se promoviera.

De lo expuesto con anterioridad se concluye que los requisitos para que procediera la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución eran:

- 1.- Que fuera solicitada por el particular afectado o por quien sus derechos representara.
- 2.- Que se acreditara haber garantizado el interés fiscal, y
- 3.- Que se demostrara haber impugnado la resolución o el acto de autoridad.

Debió ampliarse la garantía cada doce meses, abarcando el importe de los recargos correspondiente a ese período, tal y como lo señalaba el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, vigente para 1995. La suspensión se limitaba exclusivamente a la cantidad que se hubiera garantizado y que se pretendía ejecutar.

3.9. Autoridad ante la cual debía Presentarse.

El escrito en el que se promovía el Recurso a estudio debía presentarse ante la autoridad ejecutora del crédito que se hubiera combatido, pudiendo ser de forma personal o por correo certificado con acuse de recibo. Cuando fuera de manera personal se tenía como fecha de presentación del escrito, la del día en que se recibía por la autoridad ejecutora y cuando se hubiera enviado por correo, aquella en que se hubiera hecho el depósito; en este último supuesto era indispensable que el domicilio en que residiera el contribuyente se encontrara en una población distinta a aquella en que radicara la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado y que el envío se efectuara desde el lugar en que residiera el recurrente; en el caso de que no se cumpliera con alguno de estos supuestos, ya no se tenía como fecha de presentación la del día en que se depositara el escrito en la Oficina de Correos, sino la del día en que fuera recibida por la autoridad que hubiera emitido o ejecutado el acto impugnado.

3.10. Autoridad Competente para resolverlo.

Las autoridades competentes para resolver el Recursos de Oposición al procedimiento Administrativo de Ejecución, eran las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos de la circunscripción territorial en donde se encontrara localizado el domicilio fiscal del contribuyente, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 111, apartado C, fracción V, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 25 de enero de 1993, en vigor a partir del 1º de febrero del mismo año, reformado por el Decreto publicado en el mismo Órgano Oficial el día 20 de agosto de 1993 y en vigor al día siguiente de su publicación; Artículo Único, Fracción VI Apartado 9, del Acuerdo que señala el Número, Nombre, Sede y la Circunscripción Territorial en donde se ejercen las facultades de las Administraciones Regionales, de las Administraciones Locales y de las Aduanas, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de enero de 1993 y en vigor a partir del 1º de febrero del mismo año, reformado por el Artículo Primero, Fracción VI, Apartado 9, del Acuerdo que Reforma, Adiciona y Deroga al diverso por el que se señala el Número, Nombre, Sede y Circunscripción Territorial de las Unidades Administrativas, publicado en el mismo Órgano Oficial el día 13 de octubre de 1993 y en vigor al día siguiente de su publicación; en relación con el artículo tercero, fracción XVI, del Acuerdo mediante el cual se da a conocer la fecha de inicio de las actividades de las Administraciones Locales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 15 de marzo de 1993 y en vigor al día siguiente de su publicación.

3.11. Plazo para resolverlo.

De conformidad con lo establecido por el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta 1995, la autoridad administrativa se encontraba obligada a dictar resolución y notificarla en un plazo que no debía exceder de cuatro meses, el cual comenzaba a computarse a partir de la fecha en que el contribuyente hubiera promovido el recurso; además que el artículo 37 del mismo Ordenamiento legal establecía que, si a partir de que el contribuyente presentara su recurso transcurría un plazo de cuatro meses, se entendía que la autoridad resolvía negativamente, pudiendo el particular interponer entonces los medios de

defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, en tanto la autoridad no dictara la resolución. A la figura descrita con antelación es a lo que la Doctrina Administrativa le denomina **NEGATIVA FICTA**. Ante dicha negativa el contribuyente podía ocurrir en Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación o bien podía optar por esperar la resolución expresa de la autoridad.

3.12. Finalidad y Medios de Defensa en contra de la Resolución que pone fin al Recurso.

Este medio de defensa permitió que los contribuyentes que no estuvieran de acuerdo con la actuación de la autoridad fiscal en alguna de las etapas del procedimiento administrativo de ejecución, la combatiera ante el superior jerárquico de la oficina ejecutora. Puede sostenerse que el objeto del medio impugnativo a estudio, radicó en que con él los contribuyentes tenían la posibilidad de controvertir actos llevados a cabo dentro del procedimiento administrativo de ejecución, con los que no estuvieran de acuerdo por considerar que se violó el ordenamiento aplicado o se aplicó de manera indebida un dispositivo legal.

En contra de la resolución que ponía fin al Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, el contribuyente afectado se encontraba en aptitud de promover juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

3.13. Consideraciones que resaltan del Recurso.

De conformidad con lo que se ha venido estudiando, se observa que este medio impugnativo tenía como principal objetivo combatir cualquiera de los actos de la autoridad hacendaria que se suscitaban con motivo del procedimiento económico coactivo.

Con el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, sólo se combatían actos del procedimiento económico coactivo. Si se quería impugnar propiamente la liquidación del crédito debía promoverse el Recurso de Revocación.

La regulación que normaba al Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución determinaba que, para promover juicio de nulidad era indispensable haber agotado este recurso, con lo que se pretendía que las autoridades resolutoras conocieran sus irregularidades y con ello, ir depurando sus actos, de tal manera que cada vez fueran más apegadas a la legalidad.

Este recurso como medio de defensa tenía diversos inconvenientes, los cuales se originaban, según nuestra manera de ver, porque los supuestos de procedencia se encontraban muy vinculados a los del recurso de revocación.

Ante esta situación, muchos contribuyentes sufrieron las consecuencias de no conocer la ley, o de no tener una persona que los asesorara en las cuestiones de procedencia de estos recursos, ya que equivocadamente promovían el recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando lo procedente era el de revocación, y a su vez cuando lo procedente era que se promoviera éste, intentaban aquél. Esto originó que la autoridad se aprovechara de esta circunstancia y desechará un sinnúmero de recursos y otros los tuvo por no interpuestos, fundándose en que el promovente eligió la vía equivocada y, en otros casos, cayendo en el exceso de que, sólo por el hecho de que el contribuyente se equivocara de nombre, es decir, por no haber indicado la denominación correcta del recurso, era causa suficiente para no admitir a trámite el medio de defensa intentado.

Ante estas circunstancias, surgieron una diversidad de criterios del Tribunal Fiscal de la Federación y del Poder Judicial de la Federación, en el sentido de que, independientemente del nombre que el contribuyente le diera al recurso, éste debía estudiarse en su conjunto por la autoridad para determinar cuál era el correcto, situación que de ninguna manera era causa por sí misma para no admitir el recurso. Como ejemplos el siguiente precedente:

RECURSOS ADMINISTRATIVOS, PROCEDENCIA DE, NO OBSTANTE LA CITA ERRONEA DE PRECEPTOS LEGALES, ORDENAMIENTOS O INCORRECTA DENOMINACION. Cuando un recurso administrativo es interpuesto por la parte legítima y tal interposición se realiza dentro del término legal, satisfaciendo plenamente los requisitos exigidos por la norma que regula dicho recurso, no es jurídicamente aceptable que se decrete el desechamiento o la improcedencia del mismo, por la sola circunstancia de que el inconforme designe el recurso con un nombre equivocado, pues estando manifiesta la voluntad del gobernado de

inconformarse con el acto administrativo recurrido, no resulta admisible el desechamiento o declaración de improcedencia del recurso por razones de forma o exigencias de expresión, cuando es posible suplir la oscuridad por medio de la interpretación.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL NOVENO CIRCUITO.

Amparo en revisión 198/96. María del Carmen Lozano Gutiérrez, en su carácter de presidenta del consejo directivo de la empresa denominada Valdez Lozano Hermanos, S. de R.L. de C.V. 7 de noviembre de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Juana María Meza López. Secretario: José Luis Gómez Ramírez. Véase: Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Vol. 63, Tercera Parte, pág. 37. Novena Época Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL NOVENO CIRCUITO.¹⁶

Pensamos que en buena medida, para evitarse la confusión, entre otros motivos, se reformó el Código Fiscal de la Federación para 1996, fusionándose el Recursos de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución y el de Revocación, con lo que a partir de ese momento la legislación, en materia de recursos administrativos en el Código Fiscal de la Federación, es si no del todo idónea y congruente, si permite que los contribuyentes se defiendan acorde a sus posibilidades; empero, es cuestionable que supuestos de procedencia que se establecían para el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, que era de interposición obligatoria, quedaran inmersos en el de Revocación, donde su interposición es optativa, como más adelante se verá, lo que evidencia una falta de lógica por parte del legislador, ya que permitió que actos administrativos no definitivos, fuesen combatidos ante el Tribunal Fiscal de la Federación, ya que de acuerdo con su Ley Orgánica, éste es competente para conocer de impugnaciones de actos definitivos.

¹⁶ **Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.** Tomo: IV, Diciembre de 1996. Tesis: IX.2o.4 A. Página: 447

CAPÍTULO IV.- Recurso Administrativo de Revocación.

4. Introducción y Concepto.

A efecto de determinar si la reforma de 1995 al Código Fiscal de la Federación, con relación a los recursos administrativos que se prevían hasta ese año, logró cumplir con las expectativas para las que fue realizada, es menester analizar la forma y alcance que tiene el recurso de revocación en la actualidad. Este medio de defensa quedó como único recurso administrativo a partir del año de 1996, por lo que es fundamental estudiar, si en efecto, tal y como se propuso, es una vía eficaz para lograr la defensa de los intereses de los contribuyentes cuando se ven afectados por un acto administrativo que consideran ilegal.

Sin duda en la Doctrina se pueden encontrar diversos conceptos de lo que debe entenderse por Recurso de revocación; los autores parten de que es un medio de defensa y de esta afirmación desarrollan su concepto.

Sergio Francisco de la Garza señala que el Recurso Administrativo de Revocación es:

"... un Medio de Defensa que tiene el contribuyente en contra de las resoluciones de la autoridad que no sean legales o que carezcan de la motivación debida; de carácter optativo, este Medio de Defensa, resuelto por la misma autoridad emisora del acto tiene como finalidad el obtener la revocación del acto impugnado, mediante el estudio que de este debe hacer la autoridad al amparo de las disposiciones legales aplicables al caso concreto."¹⁷

Otra definición que encontramos en la Doctrina, la que a nuestro juicio es clara, es la que ofrece Luis Martínez López, en su libro de Derecho Fiscal Mexicano, la cual textualmente señala:

"El Recurso Administrativo de Revocación es uno de los Medios de Defensa ante el Fisco, con que cuentan los particulares para oponerse a los Actos de la Autoridad Administrativa, cuando consideren que estos se encuentren desapegados de las normas legales aplicables al caso de que se trate, con la finalidad de obtener de la autoridad facultada para la resolución de estos recursos una resolución favorable a sus intereses."¹⁸

¹⁷ Derecho Financiero Mexicano, Ed. Porrúa, México 1993, p. 508.

Nosotros consideramos que el Recurso de Revocación es un medio de defensa a disposición de los particulares, en su carácter de contribuyentes, que pueden hacer valer en contra de actos de la autoridad fiscal, que consideran violan el principio de legalidad, siendo la propia autoridad administrativa la que los revisa con el fin de determinar si fueron emitidos conforme lo establecen las disposiciones legales o, en caso contrario, dejarlos sin efectos o modificarlos.

4.1. Plazo para su interposición.

El plazo para la interposición del Recurso de Revocación es de cuarenta y cinco días hábiles, computados a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación del acto que se va a recurrir, de conformidad con lo que establece el artículo 121, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación. Si dentro del plazo legal para la interposición del recurso se llega a presentar nueva promoción relacionada con la materia del recurso, la autoridad está obligada a incorporarla o a adiccionarla al escrito inicial del recurrente. Respecto a este criterio es pertinente acotar que el citado Código no limita al ocurrente a presentar sólo un escrito que contenga el recurso, por lo que desde nuestro punto de vista se pueden exhibir escritos complementarios, siempre y cuando esto ocurra dentro del plazo que se tiene para promover el recurso. Llegar a una conclusión distinta sería tanto como limitar las defensas de los contribuyentes recurrentes, ya que sólo tendrían una oportunidad para integrar su recurso, utilizando los elementos que tuvieran en ese momento, impidiéndose así que con posterioridad a que se presentara el recurso se exhiban documentos y se formulen otros conceptos de impugnación derivados del conocimiento de un hecho futuro o de una prueba superveniente; en cambio, si se permite que se presenten cuantos escritos y pruebas sean necesarios para demostrar la ilegalidad de la resolución que se combate, cuando se presenten dentro del plazo de cuarenta y cinco días, la autoridad administrativa cumple con la obligación constitucional de conceder el derecho de audiencia al gobernado, y sobre todo no impide que los afectados hagan valer los medios de defensa como mejor convenga a sus intereses.

¹⁸ Ed. Clasa, México 1989, p. 220.

Por otra parte, la norma que regula el Recurso de Revocación precisa que, si el particular afectado por un acto o resolución administrativa fallece durante el plazo que corre para la presentación de este medio de defensa, el referido plazo se suspenderá hasta un año, si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión. Si el Recurso se interpone después de que transcurrió el año, existirá extemporaneidad en su interposición.

4.2. Supuestos de Procedencia y Materia.

El artículo 116 del Código Fiscal de la federación dispone que el Recurso Administrativo de Revocación procede en contra de resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

✓ **Determinen Contribuciones, accesorios o aprovechamientos.**

En la mayoría de los casos los contribuyentes determinan su propia situación fiscal, hecho que se conoce como autodeterminación; inclusive existen oficinas del Servicio de Administración Tributaria que auxilian a los contribuyentes a realizarla, o que se ve plasmado en formatos que para diversos efectos autoriza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Por su parte, la autoridad hacendaria puede determinar la situación fiscal de los contribuyentes a través de sus facultades de fiscalización, que en ocasiones se traducen en la liquidación de contribuciones, accesorios y aprovechamientos. Cuando la autoridad decide emplear esas facultades, lo hace con la finalidad de comprobar que la autodeterminación que realizó el particular fue conforme a las disposiciones fiscales y a los principios de contabilidad generalmente aceptados, así como verificar el cabal cumplimiento de las obligaciones fiscales que corren a cargo de los contribuyentes.

Cuando con motivo de sus facultades de comprobación, la autoridad hacendaria se da cuenta que existe alguna irregularidad, puede determinar la contribución omitida o mal calculada, así como establecer la liquidación de las mismas e imponer las sanciones que sean procedentes conforme a derecho. Por tanto, por determinación debemos entender aquella resolución en la que la autoridad le hace saber al contribuyente las razones jurídicas y contables bajo los

cuales llegó a la conclusión de que existe una omisión en el pago de contribuciones o bien una diferencia a favor del Fisco Federal, en que además, se le requiere el pago del monto de las contribuciones de que se trate.

Cuando existe una determinación con la cual el contribuyente no esté de acuerdo, ya sea porque considere que la autoridad violó las normas jurídicas aplicables al procedimiento o porque la autoridad aplicó una legislación diversa a la debida al caso concreto, se encuentra en posibilidad de promover, dentro del plazo de cuarenta y cinco días hábiles, siguientes a la fecha en que surta la notificación del oficio que contenga la determinación, el Recurso de Revocación.

✓ **Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.**

El Artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece la posibilidad de que el contribuyente pueda solicitar la devolución de las cantidades que tenga a su favor ante el fisco federal, ya sea por un pago en exceso o por haber realizado un pago de lo indebido; sin embargo, puede darse el caso de que la autoridad niegue la devolución de las cantidades que le son solicitadas por el contribuyente, supuesto en el que tendrá la posibilidad de promover el medio de defensa a estudio.

✓ **Dicten las autoridades aduaneras**

A este respecto cabe señalar que el artículo 117, fracción I, inciso c, del Código Fiscal de la Federación, se refiere a las Autoridades Aduaneras en su sentido mas amplio, dado que dispone la Ley Aduanera en su artículo 2, fracción II, que son aquellas que de acuerdo con el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y demás disposiciones aplicables, tienen competencia para ejercer las facultades que la Ley de la materia establece.

Por otra parte, el artículo 203 de la Ley Aduanera dispone que en contra de las resoluciones definitivas dictadas en materia aduanera, procederá el Recurso de Revocación a que alude el Código Fiscal de la Federación.

- ✓ **Contra cualquier resolución de carácter definitivo que cause un agravio al particular en materia fiscal, excluyendo los supuestos previstos en los artículos 33-A, 36 y 74 del Código Fiscal de la Federación.**

Sin duda esta hipótesis de procedencia es sumamente amplia, pues permite que se interponga este medio impugnativo cuando se cause un perjuicio o afectación de naturaleza fiscal al promovente, con las restricciones siguientes: que se trate de una resolución administrativa de carácter definitivo; que cause un perjuicio al contribuyente en materia fiscal y que no se refiera a: 1).- aclaraciones que haya solicitado el contribuyente, en términos del artículo 33-A del Código Fiscal de la Federación, ya que por determinación de este numeral las resoluciones que dicten las autoridades hacendarias con motivo de estas aclaraciones no son susceptibles de ser impugnadas por los particulares; 2).- que dicten las autoridades cuando modifiquen o revoquen en beneficio del contribuyente alguna resolución fiscal; y 3).- las emitidas por la autoridad hacendaria que resuelvan sobre la solicitud de condonación de créditos fiscales.

En esta etapa conveniente dar nuestro punto de vista con relación a lo que debe entenderse por perjuicio o agravio en materia fiscal, así establecemos que es la afectación jurídica que sufre una persona física o moral, en su carácter de contribuyente, misma que se encuentra íntimamente vinculada ya sea con la determinación, liquidación o cobro de contribuciones federales o locales.

Asimismo, el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación establece que el Recurso Administrativo de Revocación procede:

- ✓ **Contra aquellas resoluciones definitivas que exijan el pago de créditos fiscales, y se alegue que éstos:**
 - a) **se han extinguido,**
 - b) **que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora;**
 - c) **se refiera a recargos,**

- d) se refiera a gastos de ejecución;
 - e) a la indemnización a que se contrae el artículo 21 de este Código.
- ✓ Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la ley.
 - ✓ Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 del Código al que se ha venido aludiendo.
 - ✓ Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 del citado Código.

Como se observa, estas hipótesis de procedencia se retomaron íntegramente de lo que fue el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, hipótesis que se encontraban previstas en el artículo 118, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta 1995, las cuales ya han sido objeto de estudio en el presente trabajo, por lo que resultaría redundante analizarlos nuevamente.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones de los actos administrativos son susceptibles de controvertirse a través del Recurso Administrativo de Revocación, siempre y cuando el acto impugnado, al cual se refiera la notificación, sea susceptible de combatirse a través de este medio de defensa y el particular alegue que dicho acto administrativo no le fue notificado o lo fue ilegalmente. En este supuesto, en el mismo escrito en el que se interponga el recurso que se ha venido estudiando, deben hacerse valer agravios en contra del propio acto administrativo, además de aquellos tendientes a combatir la notificación.

4.3. Improcedencia y Sobreseimiento.

Una vez que se precisaron los casos de procedencia del Recurso Administrativo de Revocación, se debe aludir a sus supuestos de improcedencia. De conformidad con el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, se da cuando:

- ✓ No se afecte el interés jurídico del recurrente.

Si con motivo del primer estudio que se realice al recurso o bien durante el desarrollo del procedimiento, la autoridad encargada de tramitar y de resolver el recurso encuentra que la resolución combatida no afecta de manera alguna el interés jurídico del promovente, es innecesario resolver el medio de defensa intentado, puesto que su resolución no beneficiaría o afectaría al promovente.

En estas líneas es del todo procedente que se aluda a lo que debe entenderse por interés jurídico y distinguirlo del interés simple. El interés jurídico es el que tiene la persona, física o moral, que recibe o ve directamente afectada su esfera jurídica, sea en su persona, propiedades o posesiones, y a quien la norma jurídica le concede la facultad o le reconoce el derecho de defenderse, por sí misma o a través de representante legal, supuesto que se actualiza indefectiblemente cuando se trata de personas morales que se vean afectadas en sí mismos o en sus bienes, por un acto que puede provenir de un particular o de una autoridad.

Al respecto, el Poder Judicial de la Federación, en precedentes como el que a continuación se transcribe, sostiene que:

INTERES JURIDICO. SUS ACEPCIONES TRATANDOSE DE RECURSOS E INSTANCIAS ADMINISTRATIVAS. Para examinar la procedencia de los medios de impugnación previstos en las leyes administrativas, debe examinarse el concepto de "interesado" frente a una triple distinción: el interés como derecho subjetivo, el interés legítimo o de grupo y el interés simple. La primera de tales categorías ha sido frecuentemente delineada por los tribunales de amparo, para quienes resulta de la unión de las siguientes condiciones: un interés exclusivo, actual y directo; el reconocimiento y tutela de ese interés por la ley, y que la protección legal se resuelva en la aptitud de su titular para exigir del obligado su satisfacción mediante la prestación debida. La segunda categoría, poco estudiada, ya no se ocupa del derecho subjetivo, sino simplemente del interés jurídicamente protegido (generalmente grupal, no exclusivo, llamado legítimo en otras latitudes) propio de las personas que por gozar de una posición calificada, diferenciable, se ven indirectamente beneficiadas o perjudicadas con el incumplimiento de ciertas reglas de derecho objetivo, bien porque con ello vean obstaculizado el camino para alcanzar ciertas posiciones provechosas, bien porque sean privadas de las ventajas ya logradas; diversas normas administrativas conceden a estos sujetos instancias, acciones o recursos, por ejemplo, los artículos 79 de la Ley Federal de Derechos de Autor (previene la participación de sociedades y agrupaciones autorales en la fijación de tarifas), 19 de la Ley Federal de Radio y Televisión (establece la obligación de conceder audiencia a quienes consideren inconveniente el otorgamiento de una concesión en favor de un solicitante), 124 de la Ley de Vías Generales de Comunicación (dispone la audiencia en favor de las agrupaciones de trabajadores interesados en permisos para ejecutar maniobras de servicio particular), 46 de la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios Relacionados con Bienes Muebles (consagra la inconformidad de quienes estimen violado un procedimiento de licitación

pública) y 151 de la Ley de Invenções y Marcas (da la acción de nulidad para remediar incluso la infracción de normas objetivas del sistema marcario). Por último, en la tercera categoría se hallan los interesados simples o de hecho que, como cualquier miembro de la sociedad, desean que las leyes se cumplan y para quienes el ordenamiento sólo previene la denuncia o acción popular.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión administrativa 2463/89. Fábricas de Papel Loreto y Peña Pobre, S.A. de C.V. 30 de enero de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaría: Adriana Leticia Campuzano Gallegos. Octava Época. Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.¹⁹

Ahora bien, el interés simple lo tienen las personas que por principio de cuentas no ven afectadas de manera directa su persona, propiedades o posesiones, sin embargo, tienen el ánimo o están interesadas en que la norma jurídica se cumpla.

- ✓ Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de éstas o de sentencias.

A nuestro parecer, y como lo apuntamos al tratar este supuesto vigente hasta 1995, la anterior causal de improcedencia no debe interpretarse de manera estricta, puesto que de una interpretación jurídica y sistemática se desprende que el verdadero espíritu de esta causal es en el sentido de que no deben volverse a resolver cuestiones ya planteadas y resueltas en un recurso previo o bien en cumplimiento de sentencias. Esto es, de acuerdo al principio de cosa juzgada, se hablaría de que un mismo concepto de impugnación no puede ser estudiado y resuelto dos o más veces.

A mayor claridad, es pertinente transcribir el precedente del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, en donde se establece lo que es la cosa juzgada y sus efectos.

¹⁹ **Semanario Judicial de la Federación**. Tomo: V, Segunda Parte-1, Enero a Junio de 1990. Página: 264.

COSA JUZGADA. SENTENCIAS DE FONDO Y SENTENCIAS QUE DEJAN A SALVO DERECHOS. Cuando en una sentencia emitida en un juicio no se resuelve el fondo de la litis planteada, sino que expresamente se dejan a salvo los derechos del actor para que los haga valer en la forma que estime pertinente, no existe cosa juzgada. Sin embargo, puede suceder que en los puntos resolutivos de la sentencia no se haga pronunciamiento expreso en cuanto a esa salvedad, y aún más, que se declare improcedente la acción, por lo que aparentemente habría cosa juzgada. En esas circunstancias, para saber si existe o no esa figura jurídica, es necesario analizar las consideraciones de esa resolución. Si el Juez de origen, al analizar los presupuestos procesales de ese litigio, encontró que alguno no estaba satisfecho, estaba impedido para estudiar la cuestión sometida a su consideración, ya que tales presupuestos constituyen requisitos necesarios para que se inicie un procedimiento, o si ya se inició, para que pueda emitirse decisión respecto a la controversia planteada. Tales presupuestos son, entre otros, la competencia del Juez, la capacidad jurídica y procesal de las partes y su adecuada representación, cuando actúan por conducto de otra persona, la procedencia de la vía, presupuestos considerados en el artículo 35, fracciones I, IV y VII del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal. También son presupuestos procesales el debido emplazamiento a juicio del demandado, y la correcta integración de la relación jurídica procesal, cuando existe pluralidad de partes y entre ellas se da el litisconsorcio necesario. Hay acciones en que se exigen requisitos de procedibilidad especiales, como son, en las cambiarias, el título de crédito; en las ejecutivas, el documento ejecutivo; en un sucesorio, el acta de defunción, etcétera. Por tanto, la ausencia de cualquiera de estos presupuestos y requisitos impide que el Juez de origen se pronuncie respecto al fondo del asunto, pues si es incompetente, o si el actor o el demandado carecen de capacidad o son representados indebidamente, o la vía intentada no es la correcta, etcétera, ello hará imposible un juzgamiento de fondo o del mérito de la cuestión, y la resolución que se dicte puede ser absolutoria, y aun precluir en cuanto al punto que motivó la absolución; pero no crea la cosa juzgada, pues ya sea que lo exprese o no, está dejando a salvo los derechos de las partes.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 397499. Claudia Magdalena Franco de Coras. 27 de enero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Gilda Rincón Orta. Secretario: Fernando Omar Garrido Espinoza. Novena Época. Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO. ²⁰

Como se observa, la cosa juzgada es una figura jurídica que surge cuando un determinado agravio ya ha sido objeto de estudio por los Tribunales, sean que pertenezcan al Poder Ejecutivo o al Judicial, que impide que vuelvan a ser estudiados.

Lo anterior se traduce en que un mismo agravio no puede hacerse valer en dos o más ocasiones, salvo que, como lo explica el precedente transcrito, éste no haya sido estudiado en el fondo por algún motivo. Pude suceder que en un mismo recurso se planteen diversos agravios, y que sólo uno de ellos sea estudiado, por ser suficiente para revocar el acto

²⁰ **Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.** Tomo: XI, Marzo de 2000. Tesis: 1.4o.C.33 C. Página: 977.

recurrido, hecho que no debe dar lugar a considerar que existe cosa juzgada respecto de los demás argumentos que se hicieron valer, ya que éstos no han sido objeto de estudio alguno.

- ✓ Que hayan sido impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Sin lugar a dudas debe desecharse por improcedente el recurso que se promueva en contra de una resolución que a su vez se haya impugnado ante el Tribunal Fiscal de la Federación, en atención a que la legalidad de la resolución ya fue objeto de estudio.

Este aspecto encuentra íntima vinculación con el punto que antecede, habida cuenta que un concepto de nulidad ya analizado y resuelto por el Tribunal Fiscal de la Federación, no puede ser objeto de un nuevo estudio por parte de ese Tribunal, ya que precisamente ese concepto de nulidad o agravio se ha convertido en cosa juzgada.

Es necesario comentar que si en una demanda de nulidad no existen conceptos de impugnación que lleven a la Sala Fiscal a declarar una nulidad lisa y llana, y sólo existen agravios para declarar una nulidad para efectos, puede suceder que una vez que se ha declarado ésta, en cumplimiento a tal sentencia la autoridad demandada vuelva a emitir una resolución en la que aparezca subsanada la irregularidad que quedó de manifiesta ante el Tribunal Fiscal de la Federación, pero en la que además se reiteren los vicios de forma que se hicieron valer con la presentación de la demanda que originó la sentencia de nulidad para efectos. En este caso, el particular o contribuyente afectado, se encuentra facultado para promover otra vez demanda de nulidad en la que de nueva cuenta impugne las irregularidades de forma que aprecie o que se sigan manifestando en el acto que ha venido combatiendo, caso que desde luego no debe confundirse con los supuestos de la cosa juzgada.

- ✓ Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellas resoluciones contra las que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.

La fracción anterior se explica por sí sola y se refiere a que el recurso no se haya presentado dentro de los cuarenta y cinco días que se tenían para tal efecto, por lo que su presentación se considera extemporánea y como consecuencia de ello debe desecharse.

- ✓ Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

Como ya se estableció en el anterior Capítulo, existe conexidad cuando:

Las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios. Siendo diferentes las partes e invocándose distintos agravios, el acto combatido sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo acto. Independientemente de que las partes y los agravios sean o no diversos, se controvertan actos que sean unos antecedentes o consecuencia de los otros.

- ✓ En caso de que no se amplie el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, tratándose de lo previsto por la fracción II del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación.

Este último supuesto se refiere a que, si el recurrente manifiesta no conocer el acto administrativo que pretende impugnar, la autoridad a quien se le atribuye el acto deberá exhibirlo, así como su respectiva notificación, a efecto de que el contribuyente esté en posibilidad de ampliar el recurso; si el recurrente no amplía el recurso o si en su caso en su escrito de ampliación no formula agravio alguno, deberá sobreseerse este medio impugnativo, ya que no existen agravios contra los cuales se pueda estudiar la legalidad del acto recurrido.

- ✓ Si son revocados los actos por la autoridad.

Si se revoca la resolución que se combate, debe sobreseerse el Recurso Administrativo intentado, puesto que como ya ha quedado precisado, la finalidad que se busca con la

promoción del mismo es que la resolución se revoque. Lo anterior debe ser así ya que no tiene razón de ser que se admita, tramite y resuelva un recurso que ha quedado sin materia.

- ✓ Que no estén comprendidos en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación.

El citado Código, no señala textualmente que el recurso de revocación se deba sobreseer por improcedente debido a que se impugna un acto diverso a los que señala el artículo 117 del mismo Ordenamiento, pero de manera lógica se puede arribar a la conclusión de que, si se promueve un recurso en contra de una resolución distinta a las señaladas como supuestos de procedencia, el mismo debe desecharse por improcedente, dado que otra manera no tendría razón la existencia de la norma referente a los casos de procedencia del recurso administrativo de revocación.

- ✓ Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa 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 resuelve un Recurso de Revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Esta causal de improcedencia se encuentra vinculada a la lógica y razones que dieron origen a las fracciones II y III del artículo 124 del Código Fiscal de la Federación. Se aprecia con meridiana claridad que con la causal de improcedencia que se estudia, se pretende evitar que una misma resolución sea estudiada en más de una ocasión e inclusive por diversas autoridades administrativas.

Antes de entrar al tópico de las causales de sobreseimiento es necesario estudiar, aunque sea muy someramente, lo que es el sobreseimiento y sus efectos. De manera general podemos afirmar que es el acto que da por concluido al recurso administrativo sin resolver el fondo del mismo, es decir, sin estudiar los agravios que se hubiesen planteado con este medio impugnativo.

En el juicio de amparo se ha estudiado de manera abundante esta figura jurídica, por ello, es imprescindible remitirnos a las conclusiones a las que se han llegado en esta materia.

Se ha dicho que el sobreseimiento pone fin al juicio de amparo, pero sin hacer declaración alguna respecto de que si la Justicia de la Unión ampara o no al quejoso, y por ello, los efectos del sobreseimiento no son otros que dejar las cosas en el estado en que se encontraban hasta antes de que se presentara la demanda constitucional. También se ha sostenido que el sobreseimiento es de naturaleza adjetiva y, por lo tanto, ajeno a cuestiones sustantivas, ya que no tiene relación alguna con el fondo del asunto.

Aplicando las enseñanzas que nos da el juicio de amparo en la materia que nos ocupa, podemos afirmar que cuando se actualiza una causal de sobreseimiento produce como efecto inmediato o esencial que se de por terminado el recurso, pero sin que se pronuncie sobre la legalidad de la resolución recurrida e inclusive sin que se estudien los conceptos de impugnación que se hubieren hecho valer, en atención a que existe un impedimento legal para que se emita una resolución respecto del fondo del asunto de que se trate. Como causales de sobreseimiento se precisan las siguientes:

1.- Cuando el promovente se desista expresamente del recurso.

Cabe señalar que la consecuencia jurídica inmediata del desistimiento, es sin duda que el asunto respectivo se sobresea, ya que cuando el recurrente decide desistirse de que la autoridad modifique o revoque el acto recurrido, debe considerarse que no tiene interés por seguir tramitando su recurso, y, por tanto, al no haber animo por parte del interesado es inconcuso que la autoridad no se encuentra obligada a resolver el fondo del planteamiento.

2.- Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación.

Sin lugar a dudas debe sobreseerse el Recurso de Revocación cuando en su tramitación se actualice alguna de las causales de improcedencia, hecho que al surgir impide, dada la improcedencia, que se emita una resolución en cuanto al fondo de la cuestión planteada.

3.- Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada.

En este momento hay que distinguir dos cuestiones, una que no exista el acto o resolución impugnada y otra que durante el procedimiento o tramitación del recurso deje de existir. Puede suceder que el contribuyente impugne un acto o haya señalado uno que en realidad no existe, por lo que sin lugar a dudas habría no sólo impedimento material, sino también jurídico, para que la autoridad encargada de resolverlo se manifieste en relación con el acto señalado por el contribuyente como recurrido. También puede suceder que las resoluciones recurridas dejen de existir durante el procedimiento en el que se desarrolla el recurso, generalmente este hecho surge por la revocación que de ellas hace la autoridad, caso que de actualizarse produce el efecto inmediato de que el recurso quede sin materia, y, por ende, se torna innecesario que se resuelva sobre la legalidad de un acto administrativo que ha dejado de tener vigencia.

4.- Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

En este supuesto es de señalar que el acto existe pero no produce ningún efecto perjudicial para el promovente, por lo que debe, ante la falta de alguna lesión jurídica, sobreseerse el medio de defensa intentado.

4.4. Elementos.

De manera general se ha dicho que existen elementos esenciales de validez y elementos secundarios de validez. Dentro de los primeros se encuentran los siguientes:

- ✓ Que se encuentre contemplado en una ley.

Para que un recurso administrativo exista y pueda producir todas sus consecuencias legales, debe estar contemplado, como se dijo, en una ley, ordenamiento que es formal y materialmente legislativo.

En esta tesis, es claro que los recursos previstos en reglamentos de ejecución, como el Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social, no son obligatorios.²¹

En el recurso que se estudia este requisito se satisface plenamente, ya que el Código Fiscal de la Federación, que es el dispositivo legal que lo contempla, es un ordenamiento material y formalmente legislativo.

- ✓ La existencia de una resolución administrativa.

Además de que el recurso de revocación esté previsto en una ley, necesita o requiere para su existencia y validez que halle una resolución administrativa que sea la materia de este medio impugnativo. No basta que el recurso de revocación esté contemplado en una ley, sino que además requiere de un acto administrativo que le de motivo y razón de surgir a la vida jurídica y material. De nada serviría que el Código Fiscal de la Federación estableciera el recurso de revocación, si no existiera una resolución administrativa que se controvertiera; por ello, se considera que la resolución es un elemento que le da existencia al recurso administrativo de revocación. Si bien es cierto que en un sentido técnico jurídico, podemos afirmar que por el sólo hecho de que el recurso de revocación esté contemplado en una ley debe ser causa suficiente para que exista, también lo es que no debe perderse de vista que la materia misma de este medio impugnativo lo constituyen las resoluciones administrativas con las que el gobernado o contribuyente no está de acuerdo, razón que ha sido causa de que se les considere como elemento de validez del recurso.

Es de precisar que la resolución administrativa a la que nos venimos refiriendo debe satisfacer los siguientes requisitos:

a.- Que sea definitiva. Una resolución administrativa adquiere este carácter cuando no existe otro medio de defensa, además del de revocación, con el que pueda impugnarse, al mismo tiempo de que la autoridad por sí misma se encuentra impedida para revocarla o modificarla.

b.- Que sea personal y concreto. Este requisito se satisface plenamente cuando la resolución administrativa está dirigida a una persona física o a una persona moral en específico, en la que se les determina su situación fiscal en particular.

c.- Que cause un agravio. La resolución que sea materia del recurso que se estudia, debe, o por lo menos así lo cree el promovente, causar un perjuicio a su esfera jurídica. Debe partirse de la postura subjetiva del gobernado que estima que la resolución que combate lesiona sus intereses, ya que de otro modo no se justificaría la promoción misma del recurso, inclusive la normatividad que rige al medio de defensa que nos ocupa establece que cuando la resolución recurrida no afecte los intereses del recurrente, o sea, cuando no le cause ningún agravio debe decretarse la improcedencia del recurso, asimismo, se dispone que cuando la resolución que se combate se deja sin efectos y, por ello, ya no lesiona la esfera jurídica del gobernado, el recurso promovido debe sobreseerse.

d.- Que conste por escrito, a excepción de la negativa ficta. A fin de tener certeza sobre la existencia del acto que se combate es requisito que el acto de autoridad se plasme en un escrito, ya sea que conste en original, en copia certificada o por lo menos en copia simple. Amen de lo anterior, el hecho de que la resolución recurrida conste por escrito ofrece diversidad de ventajas como las siguientes: se tiene la certeza jurídica de los términos en los que se emitió la decisión administrativa; tanto para la autoridad como para el contribuyente sirve como un medio probatorio eficaz; al realizarse su lectura se puede establecer si este documento cumplió con los requisitos que exige el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, entre otras ventajas.

²¹ Vgr. El Instituto Mexicano del Seguro Social ha pretendido hacer obligatorio el recurso de revocación previsto en el Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social, no obstante que este recurso está previsto en un reglamento de ejecución.

En este punto conviene precisar que una resolución negativa ficta es una resolución dada en sentido negativo, en estricto derecho es resolución que surge debido a una inactividad de la autoridad para resolver una determinada instancia, es decir, la ley, en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, considera que si en un plazo de tres meses no se resuelve una instancia o promoción de un particular, se entenderá que la autoridad resolvió en sentido negativo y el afectado podrá promover los medios de defensa que estime pertinentes, como el juicio de nulidad o el recurso de revocación.

Como se observa, la negativa ficta implica una inactividad, que obviamente se traduce en que no existe propiamente una resolución y si una presunción de que la autoridad resolvió en contra de los intereses del gobernado; en este sentido, y dada la naturaleza de la negativa ficta, es claro que no existe constancia por escrito de esta resolución, ni de su notificación, ya que se reitera nunca ha habido resolución alguna, más para el efecto de que no se deje en un estado de indefensión a los particulares, que corren el riesgo de que sus instancias o peticiones nunca sean resueltas, existe la presunción de que, cuando no se les resuelva en un plazo de tres meses, debe entenderse que la autoridad le negó lo solicitado, y el contribuyente afectado se encontrará en posibilidad de promover los medios de defensa que estime convenientes.

e.- Que sea nueva. Significa *"... que lo que ella resuelva no haya sido objeto de otra resolución anterior dirigida a la misma persona o aluda a hechos que no han sido consentidos, expresa o tácitamente, o que no han sido materia de recurso administrativo, o que no han sido materia de juicio, o que no lo han sido de un recurso especial."*²²

Por otra parte, la doctrina también ha establecido que existen los llamados elementos secundarios de validez, los cuales a saber son:

a) Término dentro del cual se presenta.

El artículo 121 del Código Tributario Federal, dispone que este medio impugnativo debe presentarse ante la autoridad competente, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la notificación de la resolución administrativa que se pretende impugnar.

Cuando el contribuyente además de impugnar la resolución respectiva impugne su notificación, deberá señalar la fecha en la que tuvo conocimiento del acto que recurre. En este último supuesto, si resulta que la notificación se practicó de manera ilegal se tendrá como fecha de notificación del acto combatido, la que señaló el propio contribuyente; si por el contrario, se concluye que la notificación se practicó de manera ilegal, debe considerarse, no obstante la manifestación del contribuyente en el sentido de que la resolución administrativa fue de su conocimiento en una fecha diversa a la que aparece en la constancia de notificación, el día en que se realizó la notificación.

Si ocurre que la notificación se practicó legalmente y que con motivo de ello, la presentación del recurso ocurrió fuera del plazo de cuarenta y cinco días, deberá sobreseerse el recurso por extemporáneo.

El Maestro Emilio Margáin Manautou, al abordar este punto refiere que al recurso debe acompañarse la constancia de la resolución administrativa que se combate, y que ello debe ser así excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia, o cuando ésta se haya efectuado por correo certificado con acuse de recibo o bien se trate de una resolución negativa ficta, la cual ya fue estudiada en líneas anteriores de este trabajo. En el caso de que la notificación haya sido por edictos, deberá señalarse la fecha de la última publicación y el órgano en que se hizo.

Consideramos que este requisito se estableció a efecto de que la autoridad se encuentre en posibilidad de realizar el cómputo de los días que transcurrieron entre la fecha de notificación de la resolución administrativa que se combate y la presentación del correspondiente recurso

²² EMILIO MARGÁIN MANAUTOU, ob. cit. P. 61.

de revocación. Es lógico que en aquellas notificaciones en las que no exista constancia de notificación, se exima al contribuyente de presentar este requisito, para lo cual bastará que manifieste bajo protesta de decir verdad que no se le dejó constancia de notificación alguna. En los casos en que se controvierta una resolución negativa ficta no existe constancia de notificación, pues precisamente la resolución que se combate es la falta de resolución a una instancia, es decir, propiamente no hay una resolución y, por ende, la nada no puede notificarse.

b) Autoridad ante la que se debe presentar.

De conformidad con el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, el Recurso Administrativo de Revocación, puede presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado.

Si el particular tiene su domicilio fuera de la población en que radica la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado, puede enviar el recurso por correo certificado con acuse de recibo, teniéndose como fecha de presentación del medio de defensa, aquélla en que fue recibido en la oficina de correos, siempre y cuando el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente.

Por disposición expresa del artículo 120 del Código Fiscal de la Federación, cuando se interponga un recurso ante una autoridad fiscal incompetente, ésta lo deberá turnar a aquella que sea competente para su trámite y resolución. Es pertinente precisar que si bien el recurso se puede presentar indistintamente ante la autoridad que emitió el acto o ante la que sea competente para resolverlo, esto no implica que ambas autoridades tengan competencia para resolverlo. De conformidad con lo dispuesto en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente para el año 2000, las autoridades competentes para resolver el recurso administrativo que se estudia son:

- ✓ La Administración General de Grandes Contribuyentes.

Esta unidad administrativa conoce respecto de los recursos administrativos cuando se trate de resoluciones emitidas por ella misma o respecto de resoluciones que sea competente en términos del apartado A del artículo 13 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y en donde intervengan como partes la Federación, los Estados de la Republica, el Distrito Federal, los Municipios, los organismos descentralizados, la empresas de participación estatal, los partidos y asociaciones políticas legalmente reconocidos, las instituciones de crédito y las organizaciones auxiliares del crédito, las casas de cambio, las instituciones para el depósito de valores, de seguros y fianzas, así como las sociedades de inversión, las bolsas de valores y las casas de bolsa , los fideicomisos, así como cualquier otra entidad del sistema financiero diversos de los que ya se precisaron, las sociedades mutualistas, las sociedades mercantiles que cuenten con autorización para operar como controladoras y controladas, las sociedades mercantiles que cuenten con autorización para consolidar sus resultados fiscales con las instituciones de crédito o casas de bolsa, las operadoras de sociedades de inversión, las personas morales a que se refieren los Títulos II y II A de la Ley de Impuesto sobre la Renta y que se encuentren en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Diferencia entre el impuesto al valor agregado del ejercicio e impuesto al valor agregado acreditable: 10.5 millones de pesos.
- b) Impuesto sobre la renta del ejercicio: 7 millones de pesos.
- c) Diferencia entre el impuesto sobre la renta y el impuesto al activo a cargo: 2.5 millones de pesos.
- d) Retenciones de impuesto sobre la renta. 8 millones de pesos
- e) Total de ingresos acumulables: 1, 700 millones de pesos.
- f) Valor total de los actos o actividades para el efecto de impuesto al valor agregado. 1, 600 millones de pesos.

g) Deducciones por compras netas de importación: 231 millones de pesos, y

h) Deducciones por sueldos, salarios y mano de obra: 116 millones de pesos.

Asimismo, conoce del recurso cuando se trate de residentes en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en el país y sus responsables solidarios, las líneas aéreas y navieras extranjeras con establecimiento permanente o representante en el país; cuando intervengan Estados Extranjeros, organismos internacionales, miembros del servicio exterior mexicano, miembros del personal diplomático y consular extranjero, así como los servidores públicos cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero, en el año de calendario por más de ciento ochenta y tres días naturales, ya sean consecutivos o no, y cualquier contribuyente, en materia de verificación de la determinación de deducciones autorizadas e ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas, verificaciones de origen llevadas al amparo de los diversos tratados comerciales de los que México sea parte, acreditamiento de impuestos pagados en el extranjero.

✓ La Administración General Jurídica de Ingresos.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 16, fracción XIX, del Reglamento del Servicio de Administración Tributaria, esta unidad administrativa es competente para resolver el recurso, cuando el acto combatido fue emitido por ella misma, por cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria o por autoridades fiscales de las entidades federativas en cumplimiento de convenios y acuerdos de coordinación fiscal previstos en la Ley de Coordinación fiscal.

✓ Las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes.

Según lo dispuesto en el artículo 21, inciso A, fracción XLIV, del Reglamento que se viene estudiando, estas Administraciones son competentes para tramitar y resolver los recursos de

revocación, cuando se trate de resoluciones emitidas por ellas mismas y se vean inmiscuidos algunos de los siguientes sujetos:

La Federación, los Estados de la Republica y el Distrito Federal, los Municipios, Organismos descentralizados, Empresas de Participación Estatal, los Partidos y Asociaciones Politicos legalmente reconocidos, las Instituciones de Crédito y las Organizaciones Auxiliares del Crédito, las casas de cambio, las Instituciones para el Deposito de Valores, de Seguros y Fianzas, así como las Sociedades de Inversión, las bolsas de valores y las casas de bolsa, los fideicomisos, así como cualquier otra entidad del sistema financiero diversos de los que ya se precisaron, las sociedades mutualistas, las sociedades mercantiles que cuenten con autorización para operar como controladoras y controladas, las sociedades mercantiles que cuenten con autorización para consolidar sus resultados fiscales con las instituciones de crédito o casas de bolsa, las operadoras de sociedades de Inversión, las personas morales a que se refieren los Títulos II y II A de la Ley de Impuesto sobre la Renta y que se encuentren en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Diferencia entre el impuesto al valor agregado del ejercicio e impuesto al valor agregado acreditable: 10.5 millones de pesos.
- b) Impuesto sobre la renta del ejercicio: 7 millones de pesos.
- c) Diferencia entre el impuesto sobre la renta y el impuesto al activo a cargo: 2.5 millones de pesos.
- d) Retenciones de impuesto sobre la renta. 8 millones de pesos.
- e) Total de ingresos acumulables: 1, 700 millones de pesos.
- f) Valor total de los actos o actividades para el efecto de impuesto al valor agregado. 1, 600 millones de pesos.
- g) Deducciones por compras netas de importación: 231 millones de pesos, y
- h) Deducciones por sueldos, salarios, y mano de obra: 116 millones de pesos.

Además de que el domicilio del contribuyente afectado, que puede ser cualquiera de los mencionados, debe encontrarse dentro de la circunscripción territorial de la Administración

Local de Grandes Contribuyentes. En el Distrito Federal sólo existen dos Administraciones de este tipo, las cuales son: la del Norte del Distrito Federal y la del Oriente.

Con relación a estas administraciones cabe precisar que el pasado 05 de septiembre del 2000, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el "Acuerdo por el que se suspende el inicio de actividades de las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes", con lo que se suspendieron sus actividades estas administraciones, las que a través de diverso Acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 31 de agosto del 2000, ya hablan dado inicio a sus actividades.

El Acuerdo de suspensión de actividades dispuso que los asuntos que se estaban tramitando las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes, serían concluidos por la Administración General de Grandes Contribuyentes.

✓ Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos.

Estas administraciones son competentes para resolver los recursos administrativos hechos valer por los particulares afectados, cuyo domicilio fiscal se encuentre dentro de su respectiva circunscripción territorial. En el Distrito Federal existen cuatro Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, a saber: la del Centro, la del Norte, la del Sur y la del Oriente.

No obstante lo anterior, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 121, determina que el recurso deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto que se combate.

El dispositivo legal que se comenta, permite saber cual la autoridad ante la cual debe presentarse el recurso, ya que sólo habrá que atender a las características del contribuyente, como lo son su domicilio fiscal, y si es una ente público o una persona que no forma parte de la estructura administrativa, para saber si es un sujeto fiscalizado por una Administración Centralizada, como lo son la Administración General de Grandes Contribuyentes y la

Administración General Jurídica de Ingresos, o es sujeto a una Administración Regional, como lo son las propias Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos. De igual manera debe atenderse a la autoridad que emitió o ejecutó el acto que se impugna, ya que en última instancia ante ésta se deberá presentar el recurso.

c) Período de admisión de pruebas.

Propiamente no existe un período de admisión de pruebas en el recurso de revocación ante la autoridad hacendaria federal, como ocurre en los juicios. El promovente debe ofrecer y exhibir con el recurso las pruebas de su parte, por lo que en todo caso, al admitir las autoridades este medio impugnativo, deben asimismo admitirse las pruebas.

Cuando el contribuyente omita presentar las pruebas que ofreció, la autoridad deberá requerirlo para que las exhiba en un plazo de cinco días hábiles; ante la falta de cumplimiento se tendrán por no ofrecidas.

Cuando el contribuyente ofrezca pruebas que no obran en su poder y se trate de documentos que legalmente pudo obtener, deberá acreditar haberlas solicitado a la autoridad correspondiente, precisando con toda claridad el archivo en que se encuentran y la dependencia que las tenga en su poder, para que de esta manera la autoridad que va a resolver el recurso requiera su remisión, cuando esto sea posible.

Se entiende que un documento está a la legal disposición del contribuyente cuando éste pueda obtener copia certificada de los documentos correspondientes.

Por último, es de señalar que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 130 establece que en los Recursos Administrativos se admitirá todo tipo de pruebas, excepto la testimonial y la confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones. Sin embargo, esta prohibición no exime a las autoridades de que rindan informes acerca de los actos impugnados por el contribuyente que consten en sus expedientes.

4.5. Requisitos de admisión.

Por la trascendencia e importancia que adquiere este punto, decidimos darle un espacio específico en el presente trabajo, y así explicar que la doctrina administrativa ha establecido que existen requisitos esenciales y formales que se deben cumplir para que la autoridad administrativa admita el recurso que se estudia. Los requisitos esenciales son aquellos que necesariamente deben cubrirse para que se admita el recurso, mientras que los requisitos de forma son las formalidades que debe cubrir el promovente para que se admita el recurso; ante su ausencia dan origen a un requerimiento por parte de la autoridad resolutora a fin de que el recurrente cumpla con la formalidad exigida.

Los requisitos esenciales son:

- ✓ Que el recurso conste por escrito y que se presente dentro del plazo de cuarenta y cinco días que se tienen para tal efecto.

La ley no exige que debe ser en algún tipo especial de escritura, por lo que tal recurso puede ser hecho en maquina de escribir mecánica, eléctrica, en computadora o inclusive a puño y letra del promovente. Lo cierto es que tal requisito se exige a fin de que exista constancia por escrito de todo lo actuado.

Como ya se ha venido comentando, el recurso de revocación debe presentarse dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en la que se notifico el acto que se recurre. Este requisito se establece a fin de que no exista un plazo indeterminado dentro del cual el contribuyente pueda promover su medio impugnativo.

- ✓ El nombre, la denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado al Registro Federal de Contribuyentes.

Resulta obvio que en el recurso se deba señalar el nombre de la persona física o moral que ve afectado su interés jurídico y que por tal motivo promueve el recurso de revocación. La normatividad que regula a este medio impugnativo no establece la consecuencia de no

señalar el nombre del promovente; a nuestro parecer, cuando esto suceda deberá sobreseerse por improcedente el recurso presentado, debido a que no habría la posibilidad de emitir requerimiento alguno, al no conocer el nombre del promovente. Por otra parte, es importante que el recurrente señale su domicilio fiscal, ya que es la base para determinar la autoridad competente por territorio para resolver el recurso.

Si el recurso lo promueve alguna persona o empresa a través de su representante legal, es indispensable que éste señale su nombre, a efecto de que la autoridad a la que corresponde tramitar y resolver el recurso se cerciore de que la persona que se ostenta como representante legal del promovente, se encuentra investido de la representación que dice tener, para lo cual, además de indicar su nombre, deberá demostrar a la autoridad la representación legal que dice tener.

- ✓ Debe señalarse la autoridad a la que se dirige.

Con este requisito se facilita que la Oficina de Partes identifique la autoridad a la que debe turnar el escrito. Si no se precisa la autoridad a la que vaya dirigido el escrito, la oficina que lo haya recibido deberá analizarlo íntegramente para que pueda determinar de qué se trata el caso y así remitirlo a la autoridad a quien corresponda conocer de su trámite y resolución.

- ✓ Debe señalarse el propósito de la promoción.

Este requisito se cumple con el hecho de que el promovente señale cuál es el motivo por el cual comparece. Generalmente este requisito se satisface en el preámbulo del escrito en el cual se promueve el recurso de revocación; inclusive la materia o fin del preámbulo es señalar el motivo de la promoción.

- ✓ La resolución o acto que se impugna.

El recurrente debe indicar con toda precisión el acto o actos que combate, a efecto de que la autoridad que admita el recurso, se encuentre en posibilidad de saber si lo que se impugna es

susceptible de combatirse a través del recurso de revocación, dado que sobre el acto señalado como impugnado la autoridad resolverá el recurso.

- ✓ El o los agravios que le cause el acto impugnado, así como las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

El recurrente debe exponer la ilegalidad de la resolución que combate a través de la formulación de conceptos de impugnación, para ello debe reseñar los antecedentes del acto combatido, así como sostener los razonamientos lógicos y jurídicos tendientes a destruir la presunción de legalidad de que goza todo acto de autoridad; hechos y razonamientos que deben basarse en las pruebas que tenga a su alcance y que sean susceptibles de admitirse.

- ✓ La firma del interesado o de la persona que lo represente legalmente, a menos que no sepan o no puedan firmar, caso en el que deberán imprimir su huella digital.

Con relación con este punto se ha discutido acerca de que, si con motivo de la falta de firma, la autoridad debe requerir al promovente para que lo firme o bien tener el escrito por no presentado. En nuestra opinión, la autoridad debe tener por no presentado el recurso, ya que la firma es el medio por el que se manifiesta la voluntad de las personas, la cual queda plasmada en un documento, por tanto, si no existe la manifestación de voluntad de alguien para iniciar un medio de defensa, es indudable que el mismo debe tenerse por no interpuesto, pues no es posible formular requerimiento alguno, dado que si bien es cierto, se puede conocer el nombre y domicilio de la persona que supuestamente lo promueve, también lo es que no existe constancia de que en efecto, la voluntad de esa persona haya sido la de promover el medio de defensa.

Los requisitos esenciales ya explicados deben necesariamente estar previstos en la ley. En caso de que no se cumpla con alguno de los requisitos señalados (excepto el de la firma), la autoridad deberá requerir al recurrente para que dentro del plazo de cinco días complete o corrija la omisión o la irregularidad.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 122 del Código Fiscal de la Federación, si el promovente no cumple con el requerimiento que previamente se le haya formulado y, en consecuencia, no expresa los agravios que le cause la resolución que impugna, la autoridad fiscal deberá desechar el recurso; si no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso.

El artículo 123 del ordenamiento legal que se viene comentando, prevé que si el promovente no exhibe los documentos que acrediten su representación, en el caso de que promueva a nombre de otra persona, el documento en el que conste el acto impugnado o la constancia de notificación de ésta, no obstante el requerimiento que se le hubiese formulado, se tendrá por no interpuesto el recurso; en cambio, si no se exhiben las pruebas se tendrán por no ofrecidas.

Siguiendo el estudio que realiza el Maestro Emilio Margáin Manautou, los requisitos de forma o formales son aquellos cuya omisión no trae como consecuencia que se tenga por no interpuesto el recurso, pero si producen perjuicios al contribuyente. Estos requisitos son: que sea claro, que se señale el nombre de la persona que promueve, el señalamiento de la autoridad que emitió el acto administrativo que se combate, así como la cita de éste, que se expongan los hechos que dieron origen al acto administrativo que se debate, que se cite el derecho y que se mencionen las pruebas ofrecidas.

4.6. Resolución y Efectos de la Resolución Administrativa.

La resolución que ponga fin al Recurso Administrativo de Revocación debe estar debidamente fundada y motivada, debiendo examinar todos los agravios hechos valer por el recurrente, excepto cuando exista alguno que de manera directa pueda ser suficiente para revocar el acto combatido. Cuando se impugne un acto administrativo y su notificación, la autoridad se encuentra obligada a estudiar en principio aquellos agravios que se hagan valer en contra de la notificación, ya que si la autoridad administrativa determina que la notificación se encuentra ajustada a derecho puede suceder que la interposición del recurso resulte extemporánea, y posteriormente se abocará al estudio de los restantes agravios.

El artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, establece que la resolución que ponga fin al Recurso podrá:

- ✓ Desecharlo por Improcedente.

Existirá una resolución en la que se deseche el recurso cuando el medio impugnativo sea improcedente, es decir, cuando no se actualicen los supuestos de procedencia (las causales de improcedencia, así como los supuestos de procedencia del recurso de revocación, ya han sido analizadas en páginas anteriores, por lo que no se detallan en este momento).

- ✓ Tenerlo por no presentado.

El medio impugnativo que se estudia se tendrá por no interpuesto o por no presentado, cuando no se hubiese cumplido con algún requerimiento; es la sanción contemplada en el Código Fiscal de la Federación, que faculta a la autoridad administrativa para no admitir el recurso debido a que no se cumplieron con los requisitos para admitir el recurso. La conclusión expuesta con anterioridad se obtiene de la lectura que se realice a los artículos 122 y 123 del Ordenamiento legal que se viene citando.

- ✓ Sobreseerlo.

Se sobreseerá el recurso cuando exista algún impedimento jurídico para que la autoridad administrativa resuelva el fondo del asunto que se plantea en el recurso. Los supuestos de improcedencia se encuentran previstos en el artículo 124-A del Código Fiscal de la Federación, los cuales ya fueron objeto de estudio en este trabajo.

- ✓ Confirmar el Acto Impugnado.

Resolución en la que la autoridad administrativa concluye que la resolución recurrida fue emitida acorde a la legalidad establecida para el caso concreto, por lo que confirma la resolución controvertida.

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

Se actualiza cuando a juicio de la resolutora, la autoridad recurrida omitió los requisitos formales exigidos por las leyes, o bien cuando considera que se cometieron violaciones de procedimiento en la emisión del acto combatido, en perjuicio del contribuyente, por lo que determina reponer la parte del procedimiento en donde se suscitaron las violaciones al mismo.

- ✓ Dejar sin efectos el acto impugnado.

Cuando el recurrente logró, con los motivos de inconformidad y con las pruebas que ofreció, desvirtuar la presunción de legalidad de la resolución combatida, la autoridad deberá revocarla, ya que un acto no debe producir ningún efecto jurídico alguno.

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

Puede darse el caso de que con motivo del estudio del recuso promovido, la autoridad administrativa se percate que cometió alguna irregularidad, por lo que en estos casos la autoridad deberá ordenar que quien emitió el acto primigenio subsane la irregularidad o bien que emita uno nuevo sustituyendo al inicialmente combatido.

Consideramos que cuando el recurso sea resuelto parcialmente a favor del recurrente, la autoridad deberá ordenar que se subsane la irregularidad cometida, dejando subsistente la parte que resulte legal del acto recurrido; en cambio, cuando el recurso sea totalmente favorable al recurrente, la autoridad deberá revocar el acto controvertido y dictar una nueva resolución en la que se subsanen las irregularidades cometidas.

4.7. Plazo para que la autoridad emita su Resolución.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad a quien corresponde la resolución del recurso de revocación, debe hacerlo en un plazo que no exceda de tres meses, contados a partir de la fecha en que fue admitido. En caso de que la autoridad, no resuelva el recurso dentro del término aludido, se entenderá, fictamente, que la autoridad confirmó el acto recurrido, caso en el cual el contribuyente podrá, a su elección, esperar a que la autoridad emita la resolución respectiva o bien impugnar la negativa ficta ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

El artículo 131 del Código Tributario Federal, textualmente cita:

"La autoridad deberá emitir resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado..."

De dicho precepto se desprende que la obligación de la autoridad para resolver el recurso en el plazo de tres meses es una facultad reglada, nosotros más bien diríamos que es una obligación reglada, por lo que si la autoridad resuelve fuera del plazo aludido y el particular controvierte la resolución, ésta debe ser declarada nula de manera lisa y llana. A nuestra consideración, y por analogía, funda el criterio que se viene exponiendo la tesis del Tribunal Fiscal que a continuación se transcribe:

PLAZO PARA CUMPLIMETAR LA RESOLUCIÓN RECURRIDA. CONSTITUYE UNA FACULTAD REGLADA.- El Código Fiscal de la Federación en su artículo 133, último párrafo, le señala a la autoridad un plazo de cuatro meses para cumplir con la resolución recaída al recurso de revocación. Esta disposición contiene una facultad reglada cuando usa en su texto el término "deberá", en lugar de "podrá", establece un deber jurídico, en virtud del cual, las autoridades cuentan con un plazo perentorio de cuatro meses, para cumplir las resoluciones referidas. De lo anterior, se entiende que el propósito de la norma es obligar a la autoridad a cumplir en un plazo máximo, brindando así, seguridad jurídica al particular. En consecuencia, si la autoridad administrativa ejecuta lo dispuesto por la resolución recaída al recurso, fuera del plazo señalado por la ley, siempre que el particular impugne el acto administrativo respectivo por estimarlo lesivo a su interés jurídico, éste deberá ser anulado.

Juicio de Nulidad No 100(20)13/977305/96.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal de la Federación, en sesión de 22 de enero de 1998, por mayoría de 3 votos con la ponencia

4.8. Aspectos a Resaltar de este Medio Impugnativo.

Podemos sostener que el Recurso de Revocación cumple en gran medida con la finalidad que se persigue con todo recurso administrativo: la defensa de los intereses del contribuyente, amén de que su regulación y trámite son claros, ya que se encuentran bien detallados sus supuestos de procedencia, causales de improcedencia, sobreseimiento, lo relativo a las pruebas que pueden ofrecerse y efectos de la sentencia, y por supuesto a partir de que se instituyó como único recurso en el Código Fiscal de la Federación, ya no hay confusión en cuanto a su procedencia con relación al recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, circunstancia que era muy frecuente tal y como se ha venido explicando en el desarrollo del presente trabajo.

Sin duda alguna, es a partir de la reforma que se suscitó en 1996, con la que este medio de defensa adquirió mayor fuerza. Nosotros opinamos que la normatividad que se aplica al recurso de revocación que surgió con tal reforma es benéfica, ya que permite que el particular combata determinados actos administrativos que a su juicio son ilegales.

Se afirma que es la normatividad es benéfica, en virtud de que no exige requisitos que pudieran llegarse a considerar excesivos, además de que los requisitos que se establecen para su tramitación son los indispensables para que la autoridad resolutora tenga los elementos mínimos para resolver si el acto que se recurre es ilegal o no.

Con la estructura actual que arroja al recurso de revocación, podemos decir que cumple en gran medida con los objetivos que se buscaron con la reforma para 1996, salvo con la eficacia y la agilidad pretendida; pero es de destacar que tales incumplimientos no son

²³ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3ª Época, julio de 1998, página 131.

propiciados por el recurso como tal, ni siquiera por las normas jurídicas que lo regulan, sino por las personas a quienes se les otorga la responsabilidad de admitirlos, tramitarlos y resolverlos. Es de considerar que muchas veces las personas sobre quienes recae la tarea de admitir, tramitar y resolver este medio de defensa, olvidan que deben aplicar los preceptos que establece con claridad el Código Fiscal de la Federación, en cuanto que deben valorar pruebas, dar oportunidad a que el recurrente cumpla con requisitos que en principio no cumplió, que deben resolver conforme a derecho y no conforme a creencias o meras suposiciones. ¿A que litigante no le han sucedido alguna de estos contratiempos, que desde luego no es lo que estipula la ley?. Estas ilegalidades son solo algunas de una larga lista que podemos mencionar.

Lo anterior hace necesario que las personas a quienes se les encargue el trámite, estudio y resolución del recurso de revocación, tengan una preparación jurídica adecuada, completa e idónea que les permita resolver con la técnica jurídica debida, para lo cual es indispensable que conozcan los principios generales del derecho y garantías individuales de los gobernados, en especial los derechos de petición y de audiencia, conocer las leyes aplicables al caso concreto, deben comprender la figura de la supletoriedad de leyes y en general todo lo concerniente a la regulación de la pruebas, incluyendo su ofrecimiento y valoración, además de que estudien, comprendan y apliquen correctamente los conceptos de fundamentación y motivación.

Somos de la opinión de que estas personas, amén de aplicar los conocimientos ya referidos, deben conocer y manejar, como todo servidor público, los principios de legalidad, eficacia, honradez e imparcialidad, en los términos apuntados en el Capítulo II, del presente trabajo, lo que sin duda alguna beneficiaría a todo el sistema de impartición de justicia administrativa.

Por lo que se ha venido comentando, consideramos que la poca eficacia y los errores que se le atribuyen a los recursos administrativos, como el que se estudia, son arbitrariedades de las personas y no de la ley, ya que el análisis que se ha realizado al recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación, nos permite concluir que si no es perfecta la ley, permite que el contribuyente ejerza su defensa, y no notamos alguna etapa, requisito o

algún otro elemento que impida o suponga un impedimento al derecho de audiencia y de defensa de los contribuyentes.

CONCLUSIONES

1.- Desde el punto de vista jurídico, por recurso se debe entender a la acción que otorga la ley a los gobernados para combatir determinadas resoluciones de autoridad, a fin de que a éstas se les de un nuevo sentido, camino o curso.

2.- Los recursos administrativos son medios de defensa al alcance de los gobernados y se promueven en contra de decisiones administrativas que a juicio del particular son ilegales, por violación al ordenamiento aplicado o por falta de aplicación de la disposición debida, con la finalidad de que esa decisión deje de tener existencia jurídica y que por ello no produzca efectos jurídicos.

3.- Los recursos administrativos son medios de control de los actos de las autoridades, ya que a través de ellos es posible que se modifique o revoque una determinada resolución administrativa.

4.- Los recursos administrativos no deben ser trampas procesales que impidan la defensa de los administrados, por el contrario deben ser accesibles, de tal manera que con un mínimo de formalidades queden satisfechos los requisitos de procedencia.

5.- El recurso administrativo no limita las posibilidades de defensa de los particulares, dado que la resolución que al efecto se pronuncie puede ser impugnada vía juicio de nulidad, en donde es posible que se hagan valer conceptos de inconformidad diferentes a los que se plantearon ante la autoridad administrativa.

6.- Los recursos administrativos permiten que la autoridad recurrida conozca de las ilegalidades en que en muchas ocasiones incurre, haciendo posible que tenga conocimiento de probables contradicciones, defectos y lagunas que puedan existir en las leyes.

7.- A través del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, los contribuyentes tenían la posibilidad de combatir actos llevados a cabo dentro del

procedimiento económico coactivo. Si se quería impugnar propiamente la liquidación del crédito debía promoverse el recurso de revocación.

8.- Con la coexistencia del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución y del de revocación, existían confusiones entre los contribuyentes, al no saber con precisión qué medio de defensa procedía en unos casos y cuál en otros.

9.- La regulación que normaba al recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución determinaba que, para promover juicio de nulidad era indispensable haber agotado este recurso, con lo que se pretendía que las autoridades resolutoras conocieran sus irregularidades y con ello, ir depurando sus actos, de tal manera que cada vez fueran más apegadas a la legalidad.

10.- Para el año de 1996 se unificó el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución y el de revocación, a fin de evitar las confusiones de existían entre los contribuyentes con relación a la procedencia de estos medios impugnativos. Así los actos administrativos que anteriormente se impugnaban con el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, actualmente son susceptibles de combatirse a través del recurso de revocación.

11.- La reforma de 1996 al Código Fiscal de la Federación, con relación a los recursos de revocación y de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, otorgó mayor seguridad a los particulares debido a que estableció un sólo recurso administrativo, pero no logró la eficacia, agilidad y calidad pretendidas en el trámite del recurso, ya que entre las personas a quienes se les encarga la resolución de estos medios de defensa existe una deficiencia en los conocimientos que se requieren para desempeñar esta tarea.

12.- El recurso de revocación tiene una finalidad depuradora de actos administrativos preexistentes, los cuales se dictaron en contravención a las disposiciones jurídicas aplicables al caso concreto o bien se dejaron de aplicar las debidas.

BIBLIOGRAFIA

- I.- ACOSTA ROMERO, Miguel. *Teoría General del Derecho Administrativo*, Ed. Porrúa, 10ª ed. México, 1991, p.p. 903.
- II.- ARMIENTA HERNÁNDEZ, Gonzalo. *Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos*, Ed. Porrúa, 4ª ed. México, 1999, p.p. 284.
- III.- ARRIQJA VIZCAÍNO, Adolfo. *Derecho Fiscal*, Ed. Themis, 10ª ed. México, 1995, p.p. 532.
- IV.- BETTINGER BARRIOS, Herbert. *Doble Tributación*, Ed. ISEF, 5ª ed. México, 1998, p.p. 885.
- V.- CÁRDENAS ELIZONDO, Francisco. *Introducción al Estudio del Derecho Fiscal*, Ed. Porrúa, 2ª ed. México, p.p. 413.
- VI.- CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Derecho Fiscal Constitucional*, Ed. Harla, México, 1998. p.p. 595.
- VII.- CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Diccionario de Derecho Fiscal*, Ed. Oxford, México, 1998, p.p. 543.
- VIII.- CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal*, Ed. Themis, 5ª ed. México, 1998, p.p. 543.
- IX.- DE LA GARZA, Sergio Francisco. *Derecho Financiero Mexicano*, Ed. Porrúa, México, 1993, p.p. 702.
- X.- DELGADILLO GUTIÉRREZ Luis y Lucero Espinosa Manuel. *Compendio de Derecho Administrativo*, Ed. Porrúa, México, p.p. 326.
- XI.- DIEP DIEP, Daniel. *Las Mil y una Defensas del Contribuyente*, Ed. Pac, 2ª ed. México, 1998, p.p. 691.
- XII.- ESQUIVEL VAZQUEZ, Gustavo. *La prueba en el Juicio Fiscal Federal*, Ed. Porrúa, México, 1998, p.p. 188.
- XIII.- FAYA VIESCA, Jacinto. *Finanzas Públicas*, Ed. Porrúa, 4ª ed. México, 1998, p.p. 410.
- XIV.- FERNANDEZ SAGARDI, Augusto. *Comentarios y Anotaciones al Código Fiscal de la Federación*, Ed. Jisico, México, 2000, pág.431.
- XV.- FLORES ZAVALA, Ernesto. *Finanzas Públicas Mexicanas*, Ed. Porrúa, 32 ed. México, 1998. p.p. 525.
- XVI.- FRAGA GABINO. *Derecho Administrativo*, Ed. Porrúa, 30ª ed. México, 1991, p.p. 506.
- XVII.- GÓMEZ LARA, Cipriano. *Teoría General del Proceso*, Ed. Harla, 8ª ed. México, 1990, p.p. 429.
- XVIII.- GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús. *Procesos Administrativos Federales*, Ed. Porrúa, 2ª ed. México, 1998, p.p. 269.
- XIX.- SANCHEZ LEÓN, Gregorio. *Derecho Fiscal Mexicano*, Ed. Cardenas Editor y Distribuidor, 9ª ed. México, 1994, p.p. 649.
- XX.- JOHNSON OKHUYSSEN, Eduardo. *Política y Finanzas en México*, Ed. Humanistas, 2ª ed. México, 1997, p.p. 357.
- XXI.- KAYE, Dionisio. *Derecho Procesal Fiscal*, Ed. Themis, 4ª ed. México, 1994, p.p. 364.
- XXII.- LUCERO ESPINOSA, Manuel. *Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación*, Ed. Porrúa, México, 1997, p.p. 223.

- XXIII.- MARGAIN MANAUTOU, Emilio. De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegalidad, Ed. Porrúa, 7ª ed. México, 1998, p.p. 426.
- XXIV.- MARGAIN MANAUTOU, Emilio. El Recurso Administrativo en México, Ed. Porrúa, 4ª ed. México, 1997, p.p. 241.
- XXV.- MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Administrativo Mexicano, Ed. Porrúa, 2ª ed. México, 1997, p.p. 280.
- XXVI.- MARGAÍN MANAUTOU, Emilio. Las Facultades de Comprobación Fiscal, Ed. Porrúa. México, 1999, p.p. 316.
- XXVII.- MARTINEZ LÓPEZ, Luis. Derecho Fiscal Mexicano, Ed. Clase, México, 1989, p.p. 220.
- XXVIII.- ORRANTIA ARELLANO, Fernando. Las facultades del Congreso Federal en Materia Fiscal, Ed. Porrúa, México, 1998, p.p. 294..
- XXIX.- OVALLE FAVELA, José. Teoría General del Proceso, Ed. Harla, México, 1990, p.p. 429.
- XXX.- REYES ALTAMIRANO, Rigoberto. Diccionario de Términos Fiscales, Ed. Taxx, 2ª ed. México, 1998, p.p. 837.
- XXXI.- RIVERA SILVA, Manuel. El Procedimiento Penal, Ed. Porrúa, 1997, México, p.p. 384.
- XXXII.- RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal, Ed. Harla, 2ª ed. México, 1990, p.p. 309.
- XXXIII.- RUEDA DEL VALLE, Ivan. La Negativa Ficta, Ed. Themis, 5ª ed. México, 1998, p.p. 543.
- XXXIV.- SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Derecho Tributario, Ed. Cárdenas Editor y Distribuidor, 2 ed. México, 1998, p.p. 892.
- XXXV.- SÁNCHEZ, MAYOLO, Derecho Tributario, Ed. Cardenas Editor y Distribuidor, 2ª ed. México, p.p. 890.
- XXXVI.- SÁNCHEZ PIÑA. Nociones de Derecho Fiscal, Ed. Pac, 5ª ed. México, 1998, p. p. 129.
- XXXVII.- SÁNCHEZ PICHARDO, Alberto C. Los Medios de Impugnación en Materia Administrativa, Ed. Porrúa, 2ª ed. México, 1999, p.p 730.
- XXXVIII.- SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, 19ª ed. México, 1997, p.p. 990.
- XXXIX.- Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Tercera Época. Año VIII. No. 94. Octubre 1995. p. 61.
- XL.-Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Tercera Época. Año III. No. 29. Mayo 1990. p. 23.
- XLI.-Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3ª Época, julio de 1998, pagina 131.
- XLII.- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XI, Abril de 2000. Tesis: I.6o.T.71 L. Página: 999.
- XLIII.- Semanario Judicial de la Federación, Tomo: VII-Junio, Octava Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Página: 222.
- XLIV.- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XI, Marzo de 2000. Tesis: I.4o.C.33 C. Página: 977.
- XLV.- Semanario Judicial de la Federación. Tomo: V, Segunda Parte-1, Enero a Junio de 1990. Página: 264.

- XLVI.- Código Fiscal de la Federación.
- XLVII.- Ley Aduanera.
- XLVIII.- Ley de Comercio Exterior.
- XLIX.- Ley Federal de Protección al Consumidor.
- L.- Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social.
- LI.- Ley de Amparo.
- LII.- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- LIII.- Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

ANEXOS

Estimamos pertinente que se acompañe al presente trabajo con ejemplos de algunos de los recursos administrativos, estos son:

A.- Recurso de Revisión, previsto en la Ley Federal de Protección al Consumidor.

C. DELEGADO FEDERAL DE LA PROCURADURIA FEDERAL EN IZTAPALAPA.

ALBERTO MURGUÍA MORENO, en mi calidad de representante legal de la empresa GAS MEXICANO, S.A. DE C.V., representación que acredito en términos de la escritura pública número 16,723 de 23 de noviembre de 1998, pasada ante la fe del notario público número 153 del Distrito Federal, señalando como domicilio para oír y recibir todo tipo de notificaciones el sito en RÍO EBRO 88-A, COLONIA CUAUHTÉMOC, MÉXICO, DISTRITO FEDERAL, C.P. 06500, autorizando para tal efecto al CC. FRANCISCO JAVIER PEREZ ANDRADE, de la manera más atenta, comparezco y expongo:

Que, por medio del presente escrito, vengo a interponer RECURSO DE REVISION en contra de la resolución emitida por el Jefe del Departamento de Servicios al Consumidor de la Delegación Metropolitana en Iztapalapa, dictado el 20 de septiembre de 2000, en el que se le impone una sanción a mi representada por la cantidad de 5,738.00 (CINCO MIL SETECIENTOS TREINTA Y OCHO PESOS 00/100 M.N.).

Previo a los agravios, como sus antecedentes expreso los siguientes:

HECHOS

1.- Con fecha 24 de agosto del 2000, la C. Maria del Rosario Rosales González, interpuso una queja en contra de mi representada, a la que se le dio el número 543/00.

2.- El día 17 de septiembre del 2000, se llevó a cabo la audiencia de conciliación en la que se rindió el informe de ley. En dicha audiencia el conciliador decidió no permitir la comparecencia de mi representada a pesar de la voluntad de ésta de atender a la quejosa y de encontrarse un representante de la proveedora en las instalaciones de la Procuraduría Federal del Consumidor.

3.- El 20 de septiembre de 2000, esa Autoridad dictó un acuerdo en el que el Jefe del Departamento de Servicios al Consumidor de la Delegación Metropolitana en Iztapalapa, emitió la resolución combatida por la cual se impone a mi representada una multa por la cantidad de 5,738.00 (CINCO MIL SETECIENTOS TREINTA Y OCHO PESOS 00/100 M.N.).

Incforme con lo anterior el hoy recurrente expresa los siguientes:

CONCEPTOS DE INCONFORMIDAD.

PRIMERO.- Causa agravio a mi representada la resolución que en este acto se combate y que ha quedado debidamente identificado en el capítulo de hechos del presente escrito, en virtud de que viola en perjuicio de mi representada las garantías de seguridad y legalidad consagradas en los artículos 14 y 16 de nuestra Constitución, en relación con el diverso 131 de la Ley Federal de Protección al Consumidor, toda vez que el aparente Jefe del Departamento de Servicios al Consumidor de la Delegación Metropolitana en Iztapalapa, omitió fundar la competencia que dice tener para imponer multas como la que en el caso le determinó a mi representada, advirtiéndose en la resolución en cuestión que los artículos que se manejan en el contenido de éste, ninguno se refiere a las facultades del funcionario que dice emitir dicho acto de molestia. En efecto, el artículo 131 de la Ley Federal de Protección al Consumidor establece:

*Las sanciones por infracciones a esta Ley y disposiciones derivadas de ellas, serán impuestas indistintamente, con base en:

...

Las resoluciones que emita la Procuraduría deberán estar fundadas y motivadas con arreglo a derecho, tomando en consideración los criterios establecidos en el presente ordenamiento.*

Del artículo anteriormente transcrito se desprende que la autoridad emisora de la resolución combatida no funda su competencia conforme a derecho, ya que en ninguna de las partes que conforman el cuerpo de la resolución que se recurre se aprecia el fundamento de las facultades que dice tener el Jefe del Departamento de Servicios al Consumidor de la Delegación Metropolitana en Iztapalapa, para imponer multas como la que nos ocupa; por lo que resulta ilegal que se ordene girar oficio a la autoridad ejecutora a fin de requerir la citada multa sin antes fundar y motivar el acuerdo que se recurre.

En apoyo de lo anterior se transcriben las siguientes jurisprudencias:

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. La debida fundamentación y motivación legal, deben entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 194/88. Bufete Industrial Construcciones, S.A. de C.V. 28 de junio de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Alvarez.

Revisión fiscal 103/88. Instituto Mexicano del Seguro Social. 18 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Alejandro Esponda Rincón.

Amparo en revisión 333/88. Adifia Romero, 26 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Enrique Crispin Campos Ramirez.

Amparo en revisión 597/95. Emilio Maurer Bretón. 15 de noviembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Clementina Ramírez Moguel Goyzueta. Secretario: Gonzalo Carrera Molina.

Amparo directo 7/96. Pedro Vicente López Miro. 21 de febrero de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: María Eugenia Estela Martínez Cardiel. Secretario: Enrique Baigls Muñoz. Novena Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: III, Marzo de 1996. Tesis: VI.2o. J/43. Página: 769.

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION, CONCEPTO DE. La garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 de nuestra Carta Magna, establece que todo acto de autoridad precisa encontrarse debidamente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero la obligación de la autoridad que lo emite, para citar los preceptos legales, sustantivos y adjetivos, en que se apoye la determinación adoptada; y por lo segundo, que exprese una serie de razonamientos lógico-jurídicos sobre el por qué consideró que el caso concreto se ajusta a la hipótesis normativa.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 220/93. Enrique Crisóstomo Rosado y otro. 7 de julio de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Alfonso Manuel Patiño Vallejo. Secretario: Francisco Fong Hernández. Octava Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: XIV-Noviembre. Tesis: I. 4o. P. 56 P. Página: 450

SEGUNDO.- Causa agravio a mi representada el acuerdo que en este acto se recurre, en virtud de que viola en perjuicio de mi representada lo preceptado por los artículos 14 y 16 Constitucionales, en relación con los artículos 131 y 132 de la Ley Federal de Protección al Consumidor, por su inexacta e indebida aplicación, ya que la autoridad al momento de emitir el acto combatido no funda ni motiva conforme a derecho la multa que impone a la empresa que represento, en virtud de que de la lectura del citado acuerdo solamente se aprecia que la multa se emite con fundamento en el artículo 25, fracción I, de la Ley Federal de Protección al Consumidor, sin que se advierta la aplicación de los numerales 131 y 132 de la misma Ley; por lo que se desprende que el acuerdo sancionatorio no contiene en ninguna de sus partes la fundamentación y la motivación requerida por los artículos citados al inicio del presente agravio, por tanto debe concluirse que la autoridad viola en perjuicio de la parte que represento la garantía de legalidad.

En este orden de ideas resulta procedente que se revoque y consecuencia de ello se deje sin efectos el acuerdo recurrido.

SUSPENSIÓN

De conformidad con el artículo 141, fracciones I y IV, de la Ley Federal de Protección al Consumidor, solicito se conceda la suspensión de la ejecución del acto recurrido a efecto de mantener las cosas en el estado en el que se encuentran, hasta en tanto se pronuncie resolución en el presente asunto, atento a que no se ocasionan daños o perjuicios al interés social y no se contravienen disposiciones de orden público, como tampoco se afectan derechos de terceros; por lo que se debe conceder dicha medida cautelar sin mayor trámite.

PRUEBAS

- 1.- LA DOCUMENTAL PÚBLICA.- Consistente en el acuerdo de 20 de septiembre de 2000, emitido por el Jefe del Departamento de Servicios al Consumidor de la Delegación Metropolitana en Iztapalapa.
- 2.- LA INSTRUMENTAL DE ACTUACIONES.- Consistente en todo lo actuado en el presente expediente administrativo en lo que beneficie a mí representada.
- 3.- LA PRESUNCIONAL LEGAL Y HUMANA.- En su doble aspecto en los mismos términos que la anterior.

Por lo antes expuesto, a Usted C. Delegado le solicito:

PRIMERO.- Tener por presentada y acreditada la personalidad con la que me ostento, promoviendo a nombre de mí mandante el recurso de revisión en contra del acuerdo de 20 de septiembre de 2000.

SEGUNDO.- Tener por admitidas las pruebas que se ofrecen en el capítulo correspondiente, por estar relacionadas con todas las consideraciones vertidas en el presente escrito.

TERCERO.- Suspender el procedimiento hasta en tanto no se resuelva el presente recurso.

CUARTO.- Dejar sin efecto el acuerdo ya precisado.

PROTESTO LO NECESARIO
México, D. F. a 20 de octubre del 2000.

ALBERTO MURGUÍA MORENO

B.- Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, previsto hasta el año de 1995 en el Código Fiscal de la Federación.

NOTA.- El recurso que se presenta demuestra los términos en los que se podía presentar este medio de defensa mientras se encontró vigente, inclusive se señalan las autoridades que existían en esa época.

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
OFICINA GENERAL DE HACIENDA.

ALBERTO MURGUÍA MORENO, en mi calidad de representante legal de la empresa GAS MEXICANO, S.A. DE C.V., representación que acredito en términos de la escritura pública número 16,723 de 23 de noviembre de 1998, pasada ante la fe del notario público número 153 del Distrito Federal, señalando como domicilio para oír y recibir todo tipo de notificaciones el sito en RÍO EBRO 88-A, COLONIA CUAUHTÉMOC, MÉXICO, DISTRITO FEDERAL, C.P. 06500, autorizando para tal efecto al C. FRANCISCO JAVIER PEREZ ANDRADE, de la manera más alenta, comparezco y expongo:

Que, por medio del presente escrito, y con fundamento en los artículos 18, 116, fracción II, 118 fracciones I y II, 120, 121, 126, 150, fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación, interpongo Recurso de Oposición al Recurso Administrativo de Ejecución, en contra de las actas de requerimiento, mandamiento de ejecución y embargo, las cuales constituyen los actos impugnados.

A efecto de cumplir con lo dispuesto en el artículo 122 del citado ordenamiento legal señalo:

I.- ACTO IMPUGNADO.

El acto de mandamiento de ejecución de fecha _____, emitido por el C. _____, en su carácter de _____, así como las actas de requerimiento de pago y embargo, las cuales se notificaron a mi representada el día _____ a través de los cuales se requiere del pago de \$ _____.

HECHOS

Primero.- Con fecha _____, se le notificó a mi representada, la resolución contenida en el oficio No. _____, de fecha _____ relativo al crédito fiscal No. _____ emitido por _____ donde se le determina a mi mandante una diferencia del impuesto sobre la Renta, como pendiente al ejercicio fiscal que comprendió del 1º de enero al 31 de diciembre de _____ por la suma de \$ _____.

Segundo.- Con fecha _____, se presentó ante esa Oficina Federal de Hacienda la solicitud de suspensión al procedimiento administrativo de ejecución, al cual le correspondió el número de folio _____.

Tercero.- Con fecha _____ mi representada interpuso recurso de revocación en contra de la resolución señalada en primer antecedente.

Cuarto.- En virtud de que la autoridad no resolvió el recurso de revocación dentro del plazo de los cinco meses a que se refiere el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, mi representada tuvo la necesidad de garantizar el crédito fiscal número _____.

Quinto.- Por oficio No. _____ de fecha _____ notificado el día _____, la autoridad confirmó la validez del acto impugnado en ese ocuro.

Sexto.- Contra esa resolución, el día _____, se promovió juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Séptimo.- Sin embargo, esa Oficina Federal de Hacienda en forma ilegal y no respetando el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, realizó los actos que se señalaron como impugnados.

CONCEPTOS DE INCONFORMIDAD

Único.- La autoridad recurrida transgredió en perjuicio de la parte que represento lo dispuesto en los artículos 60 ,141, fracción III, y 144 del Código Fiscal de la Federación, conforme a los cuales no se ejecutaran los actos administrativos cuando se encuentre garantizado el interés fiscal.

En este sentido, si la autoridad recurrida pretendió ejecutar los actos que por esta vía se combaten, no obstante que con fecha _____ se garantizó el interés fiscal, es indudable que su actuar contraviene con lo dispuesto en los numerales en cita y, por ende, procede que se revoquen los actos de autoridad que por esta vía se combaten.

A fin de que se declare fundado el presente concepto de impugnación, me permito transcribir textualmente el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, el cual sirve de fundamento legal al razonamiento que se vierte.

Artículo 144.- No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se surta la notificación del acto, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal, que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, procede que se dejen sin efectos los actos impugnados en este curso.

PRUEBAS

- A) Acta de mandamiento de ejecución de fecha _____, así como los requerimientos de pago y embargo.
- B) Acta de embargo de fecha _____, así como el escrito en del que consta que se ofreció la garantía correspondiente.

- C) Escrito de suspensión al Procedimiento Administrativo de Ejecución presentado el ____ ante esa oficina, foliado bajo el No. ____ en el que se adjuntó el recurso de revocación interpuesto por mi mandante, en términos del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación

Por lo antes expuesto, a esa oficina federal de hacienda No. _____, atentamente le solicito:

Primero.- Tenerme por presentado en tiempo y forma, interponiendo el presente recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

Segundo.- Tener por autorizados para todos los efectos del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, a las personas que se señalan en el proemlo de este escrito.

Tercero.- Tener por ofrecidas y exhibidas las pruebas documentales que se mencionan en el capítulo de pruebas del presente escrito.

Cuarto.- Previos los trámites de ley suspender definitivamente el procedimiento administrativo de ejecución, y dejar sin efectos los actos que en su oportunidad se precisaron como impugnados, así como la no procedencia de los gastos de ejecución en contra de mi mandante.

PROTESTO LO NECESARIO
México, D. F. a ____ de ____ del ____.

ALBERTO MURGUÍA MORENO

C.- Recurso de revocación.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.
ADMINISTRACION REGIONAL METROPOLITANA.
ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA NUMERO 60 DE INGRESOS DE
TOLUCA.
GAS MEXICANO, S.A. DE C.V.

ASUNTO: SE PRESENTA RECURSO DE REVOCACIÓN.

C. ADMINISTRADOR LOCAL JURÍDICO DE INGRESOS DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DE INGRESOS NUMERO 60 DE TOLUCA.

ALBERTO MURGUÍA MORENO, en mi calidad de representante legal de la empresa GAS MEXICANO, S.A. DE C.V., representación que acredito en términos de la escritura pública número 16,723 de 23 de noviembre de 1998, pasada ante la fe del notario público número 153 del Distrito Federal, señalando como domicilio para oír y recibir todo tipo de notificaciones el sito en RÍO EBRO 88-A, COLONIA CUAUHTÉMOC, MÉXICO, DISTRITO FEDERAL, C.P. 06500, autorizando para tal efecto a los CC. MARIA DEL ROSARIO ROSALES GONZALEZ y a FRANCISCO JAVIER PEREZ ANDRADE, de la manera más atenta, comparezco y expongo:

Que, por medio del escrito y con fundamento en los artículos 18, 116, 117 fracción i, inciso d), 120, 121, 122 y demás relativos del Código Fiscal de la Federación, vengo a interponer RECURSO DE REVOCACIÓN, en los siguientes términos:

I.- NOMBRE Y DOMICILIO DEL RECURRENTE.

Lo es GAS MEXICANO, S.A. DE C.V., con el domicilio fiscal y convencional que se indican en el exordio de este curso.

II.- ACTO QUE SE IMPUGNA.

Oficio número 324-SAT-R8-L60-000269, de fecha 12 de enero de 1999, emitido por el C. Administrador de la Administración Local de Auditoría fiscal, número 60 de Toluca, dependiente del Servicio de Administración Tributaria, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que se niega concluir anticipadamente la visita domiciliaria que actualmente se le esta practicando a mi representada al amparo de la orden de visita domiciliaria número IAD 160001/98.

III.- CONSTANCIA DE NOTIFICACION DEL ACTO IMPUGNADO.

El día 13 de enero de 1999, fue enterada mi representada de la ilegal resolución aludida, lo que acredito con los documentos que acompaño a la presente promoción y de los que hago una relación expresa en el capítulo de pruebas de este curso.

IV.- HECHOS.

1.- Con fecha 05 de agosto de 1998, se dio inicio la visita domiciliaria en el domicilio fiscal de mi representada al amparo de la orden de visita número IAD 160001/98, emitido por el C. Administrador de la Administración Local de Auditoría fiscal, número 60 de Toluca, dependiente del Servicio de Administración Tributaria, de la Secretaría

de Hacienda y Crédito Público, en la que se verificó el cumplimiento de diversas contribuciones correspondientes al ejercicio fiscal que corre del 1º de enero al 31 de diciembre de 1996 y del 1º de enero del noventa y ocho a la fecha de entrega de la orden de visita.

2.- Con fecha 12 de agosto de 1998, solicite por escrito a la autoridad antes citada, que por reunirse los extremos de los artículos 47, *fracción I*, del Código Fiscal de la Federación, 46 y 47 de su reglamento, en su momento vigentes, solicite la conclusión anticipada de la visita domiciliaria en comento, ya que la autoridad fiscal, conforme a los numerales en cita, debe finalizar anticipadamente la visita domiciliaria cuando se reúnen los requisitos siguientes:

- I. Que el visitado antes del inicio de la visita hubiere presentado aviso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público manifestando su deseo de optar por presentar sus estados financieros dictaminados por un contador público autorizado.
- II. Que dicho aviso se haya presentado en el término de tres meses con quince días contados a partir de la fecha en la que haya terminado el ejercicio fiscal, tratándose de persona moral.
- III. Que el aviso este suscrito tanto por el contribuyente como por el contador público que vaya a dictaminar.
- IV. El que el dictamen se refiera al último ejercicio fiscal.
- V. Que el contador público propuesto por el contribuyente este registrado y su registro no se haya suspendido o cancelado, y que no exista algún impedimento por parte de dicho contador.
- VI. Que con anterioridad a la presentación del aviso no se haya notificado la orden de visita domiciliaria al contribuyente, por el ejercicio a que se refiera el aviso.
- VII. Que al momento de presentar el aviso respectivo, se este practicando una visita domiciliaria al contribuyente por ejercicios anteriores a aquél a que se refiere el aviso, o bien que este se emita aun cuando no se haya notificado visita domiciliaria referente a dicho ejercicio.

Como se puede apreciar de los requisitos que exigen los artículos citados, no se desprende que para que concluya anticipadamente la visita domiciliaria, que el contador que dictaminó los estados financieros en cuestión deba cumplir con determinados requerimientos que le haga la autoridad, como presentarse ante las oficinas de esta, a fin de que se revisen los papeles de trabajo respectivos, lo cual no solo es jurídico en virtud de que tal requisito no lo establece la ley, sino también lógico, habida cuenta de que no es posible supeditar la conclusión de una visita domiciliaria, que constituye una molestia directa en el domicilio de mi representada, por lo que haga o deje de hacer el contador público que fungió como dictaminador.

3.- En fecha de 15 de abril de 1997, se presentó el aviso para dictaminarse por contador público autorizado por el ejercicio que va del 1º de enero al 31 de diciembre de 1996, y se dictaminó tal ejercicio por un contador público autorizado, dentro del término de los tres primeros meses contados a partir de la terminación del ejercicio fiscal, mismo que esta suscrito tanto por diverso representante legal de la persona moral por la que promuevo como por el contador SERGIO MORENO ROSAS, este último registrado como contador público autorizado en el libro 1 de registro de contadores públicos correspondiéndole el número 17583, desde el día 16 de febrero de 1993, y que desde que fue registrado jamás se le ha suspendido ni cancelado su registro, ni tampoco se encuentra impedido para dictaminar los estados financieros de referencia. Además, antes de presentar el aviso en cuestión, no se le había notificado a mi representada orden de visita domiciliaria alguna, ni se estaba practicando alguna otra.

Todo lo anterior, se acreditó ante la autoridad fehacientemente con la documentación que acompañe a la solicitud en comento, por lo que solicite a la administrador citado, que ordenara la conclusión anticipada de la visita domiciliaria en comento ordenando también a los visitadores que la están realizando, levantaran un acta en la que se señalara esta situación, con todas las consecuencias legales que ello implica.

4.- En fecha 12 de enero de 1998, el órgano citado, ante la solicitud de conclusión anticipada de la visita domiciliaria solicitada por mi representada, emitió la resolución que se combate, negando dicha conclusión en virtud de lo siguiente:

"...No es posible concluir anticipadamente la visita domiciliaria, toda vez que con fecha 06 de agosto de 1998, se le citó al Contador Público Registrado Sergio Moreno Rosas, persona que dictaminó sus Estados Financieros para efectos fiscales previo citatorio de fecha 17 de julio de 1998, recibido por la C. Angeles Camarillo, para que compareciera a Revisión de Papeles de Trabajo y según acta número R.P. 1044/97-001 de fecha 06 de agosto de 1998, el contador Público Registrado Sergio Moreno Rosas no compareció, compareciendo en su representación el C. L. C. David Vega de la Mora, quien no acreditó su personalidad de conformidad con el artículo 19 del Código fiscal de la Federación..."

5.- Como se desprende de la transcripción que antecede la autoridad determinó que no era posible finalizar en forma anticipada la visita domiciliaria en virtud de que en cierta fecha se citó al dictaminador Sergio Moreno Rosas a fin de que compareciera ante la autoridad a fin de que esta revisara los papeles de trabajo y dicho dictaminador no se presentó. Lo anterior es ilegal y causa perjuicios a mi representada ya que está recibiendo en su domicilio un acto de molestia innecesario y que conforme a la ley no tiene razón de ser ya que la visita deja tener razón de ser cuando el contribuyente ha sido dictaminado por el contador público facultado por la autoridad, y, por ende, la determinación que aquí se combate me causa los siguientes

V.- CONCEPTOS DE INCONFORMIDAD.

Respecto al fondo debe advertirse:

Que se viola el artículo 47, *fracción I*, y demás relativos del Código Fiscal de la Federación que en su parte conducente establecen:

Código Fiscal de la Federación

Artículo 47.- Las visitas en los domicilios fiscales ordenadas por las autoridades fiscales podrán concluirse anticipadamente en los siguientes casos:

I. Cuando el visitado antes del inicio de la visita hubiere presentado aviso ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público manifestando su deseo de optar por presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado, a que se refiere el artículo 32-A, antepenúltimo párrafo de este Código, siempre que dicho aviso se haya presentado en el plazo y cumpliendo los requisitos, que al efecto señale el Reglamento de dicho Código.

Artículo 32-A (últimos párrafos).- Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales, que no estén obligadas a hacer dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, podrán optar por hacerlo, en los términos del artículo 52 de este Código. Asimismo, los residentes en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en el país, que no estén obligados a dictaminar

el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, podrán optar por hacerlo de conformidad con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Los contribuyentes que opten por hacer dictaminar sus estados financieros, presentarán aviso de dictamen ante las autoridades fiscales competentes. Asimismo, de conformidad con lo dispuesto por el Reglamento de este Código, podrán sustituir al contador público designado y renunciar a la presentación del dictamen.

El aviso a que se refiere el párrafo anterior no surtirá efectos en los casos que señale el Reglamento de este Código.

Los contribuyentes a que se refiere este artículo deberán presentar dentro de los plazos autorizados el dictamen formulado por contador público registrado, incluyendo la información y documentación, de acuerdo con lo dispuesto en el Reglamento de este Código.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

Artículo 46.- Los contribuyentes que opten o se encuentren obligados a dictaminar sus estados financieros en los términos de los artículos 52 y 32-A del Código, respectivamente, deberán presentar aviso a las autoridades fiscales competentes dentro de los cuatro o tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal, según se trate de personas físicas o morales, observando las siguientes reglas:

I.- El aviso deberá ser suscrito tanto por el contribuyentes como por el contador público que vaya a dictaminar.

II.- El dictamen se referirá invariablemente a los estados financieros del último ejercicio fiscal.

En los casos de fusión o liquidación, el dictamen a que se refiere el párrafo anterior, se podrá presentar tanto por el ejercicio de doce meses, como por el ejercicio irregular que se origina por esos hechos, siempre que dicha presentación se efectúe dentro de los tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal.

En los casos de liquidación, el dictamen a que se refiere el párrafo anterior, se podrá presentar tanto por el ejercicio de doce meses, como por el ejercicio irregular que se origina por esos hechos, siempre que dicha presentación se efectúe dentro de los tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal.

Artículo 47.- El aviso a que se refiere el artículo 46 de este Reglamento no surtirá efectos en el caso de contribuyentes que opten por dictaminar sus estados financieros cuando:

I.- No haya sido presentado en los términos de dicho precepto.

II.- No este registrado el contador público propuesto por el contribuyente para formular el dictamen o su registro se encuentre suspendido o cancelado.

III.- Con anterioridad a la presentación del aviso haya sido notificada orden de visita domiciliaria al contribuyente, por el ejercicio fiscal al que se refiere el aviso.

IV.- Se esté practicando visita domiciliaria al contribuyente por ejercicios anteriores a aquél a que se refiere el aviso, o bien, por haberse emitido, aun cuando no se haya notificado, orden de visita domiciliaria referente a dicho ejercicio.

Cuando la visita domiciliaria se refiera a ejercicios anteriores al que se dictamina, Secretaría, tomando en cuenta los antecedentes respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, podrá dar efectos a la presentación del aviso, si así se le notifica a éste y al contador público dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que se efectúe dicha presentación.

V.- Exista impedimento del contador público que lo suscriba.

De una interpretación armónica de los numerales en cita, se desprende que los requisitos para concluirse anticipadamente una visita domiciliaria son los que me refiero en el punto "2." del capítulo de antecedentes de este escrito que solicito se tenga aquí por reproducidos a fin de evitar repeticiones innecesarias, sin que se desprenda de los numerales transcritos ni de ningún otro tanto del código tributario como de su reglamento, que se exijan como requisitos para la finalización anticipada de la visita domiciliaria, que se cite al dictaminador respectivo a efecto de presentarse ante la autoridad a fin de que ésta revise los papeles de trabajo de dicho profesionista elaborado con el fin de dictaminar el ejercicio que corresponda.

Ahora bien, mi representada reunió los requisitos a que me refiero en el párrafo anterior como lo manifesté en el punto "3." del capítulo de antecedentes del presente recurso que en obvio de repeticiones deberán tenerse por aquí insertos a la letra, y son los únicos necesarios para que la autoridad deba proceder a la conclusión anticipada de la visita, sin que obste lo anterior el hecho de que el profesionista que dictaminó los estados financieros de mi representada, no se haya presentado ante la autoridad citada a fin de que esta revisara los papeles de trabajo del dictamen relativo, en virtud de que los artículos en comento señalan en forma taxativa los requisitos que se deben reunir para colocarse en una hipótesis en la que la autoridad debe imperativamente proceder a la conclusión anticipada entre los cuales no se señala ninguno que establezca para la procedencia de la conclusión anticipada, que el dictaminador se presente a colmar ciertas exigencias de la autoridad como aconteció en la especie. Siendo bastante que se den los supuestos exigidos por la ley y que son los apuntados con anterioridad los únicos para que proceda de manera forzosa la autoridad que practique la visita domiciliaria a ordenar en términos que establece la ley, su conclusión anticipada, de tal manera que es incorrecto la resolución de la autoridad en el sentido de negarse a proceder a terminar prematuramente la visita domiciliaria, por no haber cumplido el dictaminador en términos de lo expuesto, cierto requerimiento de la autoridad, dado que tal supuesto no lo establece la ley como requisito para proceder a dicha terminación.

Sirve de apoyo a lo anterior, los criterios sostenidos por el Tribunal Fiscal de la Federación, mismos que son corroborados por la jurisprudencia por contradicción emitida por la actual Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia, que a continuación se transcriben:

VISITAS DOMICILIARIAS. NO ES DISCRECIONAL LA ATRIBUCIÓN DE CONCLUIRLAS ANTICIPADAMENTE, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 47, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El artículo 47, fracción I, del Código Fiscal de la Federación establece: "Las visitas en los domicilios fiscales ordenadas por las autoridades fiscales podrán concluirse anticipadamente en los siguientes casos: I. Cuando el visitado antes del inicio de la visita hubiere presentado aviso ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público manifestando su deseo de presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado, siempre que dicho aviso se haya presentado en el plazo y cumpliendo los requisitos, que al efecto señale el reglamento de este código." La interpretación sistemática del artículo transcrito, en relación con los artículos 46 y 47 del reglamento del propio código, permite concluir que contiene una facultad reglada, puesto que señala la conducta específica que debe seguir la autoridad ante la actualización de la hipótesis

legal. Lo anterior es así, dado que tal precepto señala que la autoridad fiscal "podrá" dar por concluida anticipadamente la visita domiciliaria cuando antes del inicio de la visita se dé aviso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el sentido de que el visitado presentará sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado; empero, no basta la sola presentación del aviso de referencia, para que se produzca la terminación anticipada de la visita, sino que la autoridad deberá analizar, por imperativo legal, si en el caso específico se cumplen los requisitos que marcan los citados artículos reglamentarios, ante cuya satisfacción estará obligada a concluir anticipadamente la visita domiciliaria.

Contradicción de tesis 26/96. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito y el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 21 de mayo de 1997. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Guitrón. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Angelina Hernández Hernández.

Tesis de jurisprudencia 31/97. Aprobada por la Segunda Sala de este alto tribunal, en sesión pública de veintiuno de mayo de mil novecientos noventa y siete, por unanimidad de cuatro votos de los Ministros Juan Díaz Romero, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y presidente Genaro David Góngora Pimentel. Ausente: Mariano Azuela Guitrón.

Novena Epoca. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: VI, Agosto de 1997, Tesis: 2aJ.J. 31/97. Página: 174.

VISITA DOMICILIARIA .- DEBE CONCLUIRSE DE MANERA ANTICIPADA SI EXISTE UN AVISO DE PRESENTACION DE DICTAMINACION DE ESTADOS FINANCIEROS, PENDIENTE DE RESOLVER.- Si al momento en que se notifica la orden de visita domiciliaria a un contribuyente, todavía se encuentra pendiente de resolver la solicitud presentada con anterioridad a esa fecha, respecto del aviso para presentar dictamen de estados financieros por el ejercicio que se pretende revisar, se actualiza la hipótesis contenida en la fracción I del artículo 47 del Código Fiscal de la Federación, por lo que la visita debe concluirse anticipadamente, debiendo levantar los auditores acta parcial en la que se circunstancia que la visita de auditoría se concluye anticipadamente en esa fecha por existir aviso. De no hacerlo, se viola en perjuicio de la visitada el procedimiento contenido en dicho numeral.

Juicio No. 634/90-II .- Sentencia de 22 de mayo de 1991, por unanimidad de votos - Magistrada Instructora: Ma. Sofia Sepúlveda Carmona .- Secretario: Lic. Gonzalo E. González Cárdenas. R.T.F.F. Tercera Epoca, Año V, No. 52, Abril 1992, p. 15. Clasificación: PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO (ACTOS DE INVESTIGACION). Clave: SR-XII-II-15. Fuente: Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937 -1993. Edición:Epocas. Fecha: Fechas Página: 1009.

VISITAS DOMICILIARIAS.- CASO EN QUE LAS AUTORIDADES FISCALES PODRAN CONCLUIRLAS ANTICIPADAMENTE.- En los términos del artículo 47 fracción I del Código Fiscal de la Federación, las visitas domiciliarias podrán concluirse anticipadamente, cuando el visitado presente aviso para rendir sus estados financieros dictaminados antes del inicio de la visita, ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siempre que dicho aviso se haya presentado en el plazo y cumpliendo los requisitos exigidos por el Reglamento del Código Fiscal de la Federación. En el caso si quedo demostrado que la contribuyente proveyó el aviso para rendir sus estados financieros dictaminados por C.P. autorizado, antes del inicio

de la visita domiciliaria, la autoridad debió concluir en forma anticipada, no obstante de que el referido aviso se presentó extemporáneamente, en razón de que la propia autoridad lo admitió otorgando a la contribuyente una prórroga para rendir el dictamen respectivo y al no concluirlo, se violó en perjuicio de la actora el precepto legal invocado y por ende, es procedente declarar la nulidad de la resolución impugnada.(7)

Juicio No. 593/93.- Sentencia de 17 de marzo de 1994, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Manuel Castellanos Tortolero.- Secretaria: Lic. Leticia Cordero Rodríguez. Clasificación: PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO (ACTOS DE INVESTIGACION). Fuente: Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Edición: 3a. Época, Año VIII. Fecha: Abril 1995 Pág. 32.

En las condiciones antes apuntadas, resulta claro que la resolución que por esta vía se combate es ilegal y por tal motivo procede su revocación a fin de que se concluya anticipadamente la visita domiciliaria en comento.

VI.- PRUEBAS

Ofrezco como pruebas las que a continuación se enumeran y que se relacionan con los todos y cada uno de los hechos en los que baso el presente recurso:

- 1) Testimonio notarial número 16,723 a través del cual acredito personalidad con la que actuó, y que a que me refiero en la cabeza de este ocurso.
- 2) Oficio número 324-SAT-R8-L60-000269, de fecha 12 de enero de 1999.
- 3) Copia del acta de notificación de referencia.
- 4) Documentos en los que acredite que mi representada se encuentra en los supuestos a que se refiere la *fracción I* del artículo 47 del código fiscal de la Federación y los demás relativos aplicables.

En mérito de lo antes expuesto, atentamente se solicita:

PRIMERO.- Tenerme por presentado en tiempo y forma, interponiendo el presente Recurso de Revocación.

SEGUNDO.- Tener por ofrecidas, relacionadas y desahogadas las pruebas que se describen en el apartado correspondiente.

TERCERO.- En su oportunidad y previo los tramites de ley, revocar el acto recurrido.

**PROTESTO LO NECESARIO
22 DE ENERO DE 1999.**

ALBERTO MURGUÍA MORENO

D.- Recurso de Inconformidad.

INCONFORME: CONSTRUCCIONES DE PROGRAMAS HABITACIONALES S.A. DE C.V.
REGISTRO PATRONAL: E 1813741910
CRÉDITOS: 986205483, 986247892, 981205483, 981226833, 981247892, 99101457,
991017458, 991038069, 991059281 y 991079449
PERIODOS: 5/98, 6/98, 10/98, 11/98, 12/98, 1/99, 2/99, 3/99, 4/99.
OFNA. DE LA QUE PROVIENE EL ACTO:
DELEGACIÓN 03 SUROESTE SUBDELEGACIÓN 07 DEL VALLE, OFICINA PARA COBROS
DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL, D.F. 3702.

H. CONSEJO CONSULTIVO DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL
DELEGACIÓN 03 SUROESTE DEL DISTRITO FEDERAL.
JEFATURA DELEGACIONAL DE SERVICIOS JURÍDICOS.
DEPARTAMENTO DE INCONFORMIDADES

ALBERTO MURGÚA MORENO, representante legal de la empresa CONSTRUCCIONES DE PROGRAMAS HABITACIONALES S.A. DE C.V., personalidad que lengo reconocida ante este H. Consejo, como lo acredito con la copia simple de la resolución que se acompaña a este ocurno, teniendo como domicilio fiscal, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10, fracción II inciso a), del Código Fiscal de la Federación el ubicado en RÍO EBRO 88 A ENTRE RÍO LERMA Y RÍO PANUCO DELEGACIÓN CUAUHEMOC, C.P. 06545, y señalando domicilio convencional para oír y recibir toda clase de documentos, citas y notificaciones el ubicado en RÍO EBRO 88-A, COLONIA CUAUHEMOC, MÉXICO, DISTRITO FEDERAL, C.P. 06500, y autorizando para los mismos efectos a los CC. FRANCISCO XAVIER PERES ANDRADE y a ALBERTO MURGÚA MORENO, ante este H. Consejo Consultivo con todo respeto comparezco y expongo:

RECURSO DE INCONFORMIDAD

Por medio del presente ocurno, y con fundamento en lo dispuesto por el artículo 294 de la Ley del Seguro Social, en relación con el artículo 6° del Reglamento del Recurso de Inconformidad, vengo a interponer RECURSO DE INCONFORMIDAD, en contra de los créditos 986205483, 986247892, 981205483, 981226833, 981247892, 99101457, 991017458, 991038069, 991059281 y 991079449, así como en contra del ilegal embargo derivado de los créditos antes señalados los cuales fueron emitidos por el DELEGADO 03 SUROESTE SUBDELEGACIÓN 07 DEL VALLE, OFICINA PARA COBROS DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL, D.F. 3702, a cargo de la empresa CONSTRUCCIONES DE PROGRAMAS HABITACIONALES S.A. DE C.V., actos de autoridad que constan en el oficio (adherible o estampilla) de fecha 31 de marzo del 2000, mismo que se adjunta al presente ocurno.

Fundan la presente inconformidad los hechos y agravios que a continuación expongo:

HECHOS

- 1.- Con fecha 31 de marzo del 2000, una persona entregó al suscrito un documento que fue entregado en un domicilio diferente del fiscal, esto es General Rincón 71, Interior 101, Colonia General Anaya, Distrito Federal, un oficio (adherible o estampilla), de fecha 31 de marzo del 2000, el cual adjuntó en copia a este recurso, por el cual se embargaron diversos bienes propiedad de mi representada. Asimismo, con el oficio (adherible o estampilla) me enteré de que la autoridad determinó diversos créditos en contra de la empresa que represento, pero sin saber, en términos de lo expuesto más adelante, cuales son los motivos y fundamentos en los que se basó la autoridad para determinar los créditos a los que me refiero.
- 2.- Bajo protesta de decir verdad manifiesto que jamás se le han notificado a mi representada los créditos aludidos en el rubro de este escrito, y por ello niego lisa y llanamente conocerlos. Por lo anterior, solicito con fundamento en el artículo 12, fracción II, del Reglamento del Recurso de Inconformidad, se requiera a la autoridad correspondiente para que de a

conocer a mi representada los oficios en los que supuestamente determinó los créditos que hoy se impugnan, así como la documentación con la que acredite su supuesta notificación, ya que en este momento estoy totalmente imposibilitado a hacer valer agravios en contra de créditos que no ha sido notificado a mi representada. Sirve de apoyo a lo anterior el siguiente precedente:

DESECHAMIENTO DEL RECURSO DE INCONFORMIDAD. CASO EN QUE RESULTA CONTRARIO A DERECHO.- Si al interponer un recurso de inconformidad, el particular alega que los créditos que impugna no le fueron notificados haciendo valer como primer agravio la nulidad de la notificación de tales créditos y solicitando, con fundamento en los artículos 8º Constitucional, 11 y 12 del Reglamento del Artículo 274 de la Ley del Seguro Social, que se recaben las liquidaciones impugnadas por los Servicios Jurídicos Delegacionales, y el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional no toma en consideración esas manifestaciones, sino que requiere la exhibición del original de los créditos recurridos, y al no cumplirse el requerimiento, pues el recurrente únicamente hace valer lo argumentado en el escrito de interposición del recurso, desecha el recurso de inconformidad, tal desechamiento resulta contrario a derecho, ya que se deja en estado de indefensión al recurrente, pues se le exigen requisitos que no está en posibilidad de cumplir y que, además, no establece el precepto legal aplicable, esto es, el artículo 3º del Reglamento invocado, conforme al cual el recurrente únicamente se encuentra obligado a precisar la oficina o funcionario de que emane el acto reclamado y a indicar con claridad en qué consiste dicho acto. (3)

(el énfasis es nuestro)

Juicio No. 121/95.- Sentencia de 2 de octubre de 1996, por mayoría de votos y uno con los resolutivos.- Magistrada Instructora.- Marina Zaragoza de Razo.- Secretaria: Lc. Guillermina Ruiz Bohórquez. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Edición: 3ª. Época, Año X. Fecha: Febrero 1997. Página: 50.

3.- Toda vez que mi representada no se le ha notificado la determinación de crédito alguno, por lo que desconoce cuales son los motivos y fundamentos en los que apoya la autoridad su mandamiento de ejecución, requerimiento de pago y embargo, es claro que el oficio impugnado así como la propia determinación del crédito en el que se basan carecen justificación legal alguna.

4.- Manifiesto bajo protesta de decir verdad que los documentos que acompaño a este escrito son los únicos de los que tiene conocimiento el suscrito en relación a los créditos que se combaten, por lo que de existir otros oficios, se me deberá conceder la oportunidad de ampliar este recurso.

En tal virtud y por considerar que dicho débito no esta emitido conforme a derecho, se hace valer en su contra los siguientes:

MOTIVOS DE INCONFORMIDAD

PRIMERO.- En primer lugar, el oficio (adherible o estampilla), de fecha 31 de marzo del 2000, recurrido que en original se acompaña a este curso, es violatorio de los artículos 14 y 16 constitucionales en relación con los diversos 38 y 144 del Código Fiscal de la Federación, conforme a los cuales, todo acto de molestia debe estar debidamente fundamentado y motivado, citándose a las prescripciones legales aplicables, conforme a las cuales no se puede llevar a cabo un procedimiento administrativo de ejecución sin que el crédito haya sido legalmente notificado al deudor; ahora bien en la especie, el oficio de recurrido se basa en "varios" créditos supuestamente determinados y notificados a mi representada, lo cual es totalmente falso y por eso niego lisa y llanamente su notificación, por lo que el procedimiento administrativo de ejecución que se impugna, es ilegal, razón por la que pido a este H. Consejo Consultivo, requiera a la autoridad de la que dimana el oficio combatido me de a conocer lo supuestos créditos debidamente determinados y notificados a mi representada. Lo anterior, a fin de que una vez que mi representada tenga conocimiento pleno de los fundamentos

y motivos de los supuestos créditos que originaron la orden de mandamiento en forma, requerimiento de pago y el procedimiento de ejecución, substanciados en contra de mi poderdante, se encuentre en posibilidad de ampliar el presente recurso, por lo que desde este momento me reservo el derecho correspondiente para tales efectos.

En efecto, el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación establece:

Artículo 144.- No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiera intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

(el énfasis es nuestro).

Del numeral trascrito y de los artículos constitucionales citados se desprende que para iniciar el procedimiento administrativo de ejecución es necesario que exista la determinación de un crédito así como su legal notificación, y que haya transcurrido el plazo de quince días desde la fecha en que surtió efectos la misma, para que en caso de incumplimiento de pago o de que no se garantice el interés fiscal, proceda a exigirse su cumplimiento a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Por consiguiente, no pueden ejecutarse actos administrativos cuando aún no se haya notificado el crédito fiscal y por consiguiente no haya vencido el plazo de quince días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, ya que de lo contrario, los actos que llegaran a emitirse dentro del procedimiento económico-coactivo, carecen de fundamentos y motivos.

El criterio vertido con antelación encuentra sustento en el precedente número IV-P2aS-80, emitido por la Segunda Sección Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, visible en la página 31 de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación número 8, correspondiente al mes de marzo de 1999, cuarta Época, y que es del tenor literal siguiente:

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.- No puede iniciarse éste si no ésta previamente notificado el crédito fiscal de conformidad con el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 14 y 16 Constitucionales. **Para iniciar el procedimiento administrativo de ejecución es necesario que exista la determinación de un crédito y SU LEGAL NOTIFICACIÓN,** así como que haya transcurrido el plazo de cuarenta y cinco días desde la fecha en que surtió efectos este último evento, para que en caso de incumplimiento de pago o de que no se garantice el interés fiscal, proceda a exigirse su cumplimiento a través del procedimiento administrativo de ejecución. Por consiguiente, en términos del artículo 144 del propio Código, no pueden ejecutarse los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales, y tampoco se ejecutará el acto que determine el crédito fiscal, hasta que venza el término el término de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, ya que de lo contrario, los actos que llegaran a emitirse dentro del procedimiento económico-coactivo, CARECE DE FUNDAMENTOS Y MOTIVOS.

(el énfasis es nuestro).

Juicio de nulidad No. 100(14)4998/1796697.- Resuelto por la segunda sección del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 1 de octubre de 1998, por mayoría de 3 votos a favor, 1 con los puntos resolutivos en contra.- Magistrado Ponente: Francisco Valdés Lizárraga.- Secretario: Lic. Juan Carlos Gómez Velázquez.

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION. NO PUEDE INICIARSE EL. SI NO ESTA PREVIAMENTE DETERMINADO Y NOTIFICADO UN CREDITO FISCAL. AUN CUANDO EL CONTRIBUYENTE UNA VEZ QUE OPTO POR AUTOCORREGIRSE HAYA INCUMPLIDO CON EL PAGO EN PARCIALIDADES.- De conformidad con los artículos 144 y 145 del Código Fiscal de la Federación, que contienen verdaderas formalidades técnico-jurídicas, ad hoc con los artículos 14 y 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se deduce que para iniciar el procedimiento administrativo de ejecución, es necesario que exista la determinación de un crédito, la legal notificación de lo adeudado, así como que haya transcurrido el plazo de cuarenta y cinco días a la fecha en que surta efectos la citada notificación, para que en caso de incumplimiento de pago o de que no se garantice el interés fiscal ni se interponga medio de defensa alguno, entonces exigiese su cumplimiento. Ahora bien, no pueden tenerse por cumplidos tales requisitos cuando la autoridad exactora inicia el procedimiento económico coactivo, en contra del contribuyente, porque éste incumplió con el pago de tres parcialidades en forma sucesiva, a que se habría obligado al optar por autocorregir su situación fiscal, dado que el incumplimiento de la obligación unilateral de pago, no exime a la autoridad correspondiente de cumplir con las formalidades contempladas en los artículos 144 y 145 del Código Fiscal de la Federación antes referidos. (29)

(énfasis añadido)

S.J.F. IX Época. T. IV. 1er. T.C. del 4o. C., agosto 1996, p. 710 Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Edición: 3a. Época, Año IX. Fecha: Noviembre 1996. Pág. 176

Toda vez que en términos de lo expuesto, a mi representada no se le ha notificado crédito alguno, por lo que desconoce los motivos y fundamentos en que se apoye el oficio combatido, es claro que el embargo ordenado es ilegal y constituye un fruto de un acto viciado, procediendo la declaración de su nulidad, teniendo aplicación al caso, la tesis de jurisprudencia por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible a fojas 39 del Informe rendido por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al concluir el año de 1979, que a la letra dice:

FRUTOS DE ACTOS VICIADOS.- Si un acto o diligencia de autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los Tribunales no deben darle valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes los realizan y por otra parte, los Tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

Informe 1979, tercera parte, Colegiados, Pal. 39, S.C.J.N., 7a Época, Primer Circuito Primer Tribunal. PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo directo 504/75.- Montacargas de México, S.A. - 8 de octubre de 1975 - Unanimidad de 8 votos. SOSTIENE LA MISMA TESIS: Amparo directo 547/75 - José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel - 20 de enero de 1976 - Unanimidad de votos. Amparo directo 651/75 - Alfombras Muhawk de México, S.A. de C.V. - 17 de febrero de 1976 - Unanimidad de votos. Amparo directo 54/76 - Productos Metálicos de Baja California, S.A. - 23 de mayo de 1976 - Unanimidad de votos. Amparo directo 301/78 - Relacionaria Maya, S.A. - 18 de enero de 1979 - Unanimidad de votos.

SEGUNDO.- En cuanto al embargo trabado de los créditos aludidos:

Se violan los artículos 134, *fracción I*, y 137 del Código Fiscal de la Federación, en razón de lo siguiente:

La notificación de los requerimientos de pago se deben practicar en el último domicilio fiscal del patrón, y no encontrándose este o su representante legal, se le deberá dejar en tal domicilio un citatorio para que espere al notificador a la hora señalada del día hábil siguiente, ya que así lo disponen expresamente los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación que son al respecto del tenor literal siguiente:

Artículo 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

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

Artículo 137.- Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales.

La razón de que ciertos mandamientos de la autoridad se notifiquen en forma personal, tiene como finalidad que el interesado tenga conocimiento fehaciente de un requerimiento y quede vinculado indubitadamente con el mandamiento de la autoridad y así estar dicho interesado en posibilidad de cumplir el requerimiento de tal autoridad, o bien, tenga la posibilidad de ejercitar su derecho de defensa, lo que no sucede cuando el acto se le notifica en un domicilio diferente al que se refiere el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación. Ahora bien, como se desprende de los documentos que se acompañan a esta promoción, el embargo se practicó en el domicilio diverso del fiscal que es en el que conforme al segundo ordinal transcrito, se debe presentar el citatorio correspondiente y notificar la liquidación respectiva. En efecto, del citatorio y documentos exhibidos, se desprende que el domicilio en el cual se practicó el embargo, fue el sito en General Rincón 71, interior 101, Colonia General Anaya, Distrito Federal, siendo que en términos de la constancia de inscripción en Registro Federal de Contribuyentes que acompaña a este escrito en copia certificada, el domicilio fiscal de mi representada, está ubicado en RÍO EBRO 88 A ENTRE RÍO LERMA Y RÍO PANUCO DELEGACIÓN CUAUHTEMOC, C.P. 06545. No habiéndose llevado a cabo el embargo en cuestión, en el domicilio antes citado sino en uno diverso como es expone, es claro que el citatorio y la notificación de las cédulas de liquidación respectivas son ilegales, sin que obste lo anterior el hecho que para ciertas cuestiones anteriores al citatorio y notificaciones que por medio del presente recurso se cuestionan, se haya señalado un domicilio diverso del fiscal para la practica de otros trámites, en virtud de que una cosa es el domicilio que convencionalmente se señala para la verificación de ciertas providencias y otro el domicilio fiscal que es el lugar en el que se deben efectuar todas las notificaciones personales por así ordenarlo el código tributario. Este criterio ha sido sostenido tanto por el Tribunal Fiscal de la Federación, en tesis como las que a continuación se transcriben:

NULIDAD DE NOTIFICACIONES DE LAS CEDULAS DE CUOTAS OBRERO-PATRONALES .- DOMICILIO FISCAL .- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 10, fracción II, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, el domicilio fiscal de una persona moral es el lugar en donde se encuentra el principal asiento de su negocio; razón por la cual si la autoridad alega que notificó unas cédulas de liquidación de cuotas obrero-patronales en un domicilio diverso al fiscal por haber sido señalado por la demandante para diversos trámites administrativos ante el Seguro Social, debe concluirse que la diligencia es nula, puesto que el derecho que tienen los particulares para señalar un domicilio convencional en los términos del artículo 34 del Código Civil para el Distrito Federal, no modifica la obligación de la autoridad de notificar sus actos en el domicilio fiscal.

Juicio No 202/87 .- Sentencia de 9 de marzo de 1988, por unanimidad de votos .- Magistrada Instructora: Ethel L. Rodríguez Arcevedo .- Secretario: Lic. Juan Ramírez León.
R.T.F.F. Tercera Época, Año II, No. 13, enero 1989, p. 62. Localización: Clasificación: SEGURO SOCIAL. Cauce: SR-XVI-22. Fuente: Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937-1993. Página:1065.

NOTIFICACIONES ILEGALES AL NO EFECTUARSE EN EL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE.- Ahora bien, si la autoridad señala que efectuó una notificación en el domicilio de la actora, ajustándose a lo dispuesto en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, pues habiendo precedido citalorio, tal aseveración no es suficiente para estimar que la notificación es ilegal, siempre y cuando el particular alegue y compruebe que su último domicilio fiscal es diverso al en que la autoridad efectuó la notificación del acto, dado que al no ser desvirtuada dicha circunstancia por la autoridad en los términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, debe concluirse que la notificación es ilegal, al haberse realizado en un domicilio que no corresponde al particular afectado. (4)

Juicio de Nulidad No. 100(14)147/95/7395.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 16 de febrero de 1996, por unanimidad de 4 votos.- Magistrada Ponente: Sivia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic. Martha Gladys Calderón Martínez. (Tesis aprobada en sesión de 29 de febrero de 1996).

Clasificación: PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO (NOTIFICACIONES). Clave: III-PS-II-13. Fuente: Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Edición: 3a. Época, Año IX. Fecha: Abril 1996. Pág. 10.

En consecuencia de lo anterior, solicito se declare la nulidad del los actos que se impugnan en el presente concepto de inconformidad y entrar al estudio de las inconformidades de fondo.

TERCERO.- En tercer lugar, el oficio (adherible o estampilla), de fecha 31 de marzo del 2000, que en copia simple se acompaña a este recurso, es ilegal por contravenir lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, en relación con el diverso 38, fracciones III y IV, del Código Fiscal de la Federación, ya que por una parte CARECE DE FIRMA AUTÓGRAFA del funcionario competente para emitir el acto de molestia, esto es, el Delegado de la Delegación 03 Suroeste de la Subdelegación 07 del Valle, Oficina para Cobros del Instituto Mexicano del Seguro Social, D.F. 3702, quien es en su caso la autoridad competente para iniciar y tramitar el procedimiento económico coactivo, por ello, tal autoridad es la única que puede ordenar un embargo en contra de mi representada.

En efecto, por disposición del artículo constitucional en cita, nadie puede ser molestado en su propiedad y posesión sin mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive adecuadamente la causa legal del procedimiento; en tal virtud, si todo acto de autoridad debe constar por escrito, ello presupone la necesidad inexcusable de que se encuentre firmado por el funcionario emisor, que en ejercicio de las facultades de las que se encuentra investido emitió el acto de molestia, ya que su firma es la circunstancia idónea para autenticarlo, es decir, para establecer la obligatoriedad de los actos jurídicos que requieren de forma escrita. En este orden de ideas, los requerimientos de obligaciones fiscales que formulan las dependencias del Instituto Mexicano del Seguro Social a los sujetos obligados, no pueden tener efectos jurídicos cuando carecen de firma autógrafa del funcionario competente para emitirlos, ya que la omisión de este requisito los convierte en actos jurídicamente inexistentes, y por lo tanto, únicamente mediante la firma autógrafa del funcionario competente, puede establecerse la autenticidad del acto de molestia, y si la resolución recurrida carece de firma de esta autoridad, se considera que no hubo la voluntad de la autoridad para emitir tal resolución.

Estos criterios han sido sostenido por las diferentes Salas de este Tribunal, como las que a continuación se transcriben:

FIRMA AUTOGRAFA. EL MANDAMIENTO DE AUTORIDAD DEBE CONTENERLA.- En términos del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, nadie puede ser molestado en su propiedad y posesión sin mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive adecuadamente la causa legal del procedimiento; en tal virtud, si todo acto de autoridad debe constar por escrito, ello presupone la necesidad inexcusable de que se encuentre firmado por el funcionario emisor, ya que dicha firma será la circunstancia idónea para autenticarlo, es decir, para establecer la obligatoriedad de los actos jurídicos que requieren de forma escrita. (39)

S.J.F. IX Época, T. III, 1er T.C. del 21o., marzo 1996, p. 946. Fuente: Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Edición: 3a. Época, Año IX. Fecha: Mayo 1996. Pág. 48.

FIRMA AUTOGRAFA.- DEBE APARECER NECESARIAMENTE EN LA COPIA DE LA RESOLUCION IMPUGNADA QUE SE ENTREGUE AL PARTICULAR.- De acuerdo con la garantía de seguridad jurídica consagrada por el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad que cause molestia al particular, debe ostentar la firma de puño y letra del funcionario que la emita. Cuando dicho acto se entregue en copia al particular, debe estar revestido del requisito de validez antes mencionado, puesto que ésta es la que agravia y no el original del documento del que se obtuvo. De esto se sigue que es inconducente, para demostrar en el juicio de nulidad el cumplimiento de la garantía constitucional de mérito, el que la autoridad demandada exhiba el original de la resolución que se impugna y que tenga firma autógrafa del funcionario emisor, si la copia que de ella se entrega al particular únicamente presenta una firma facsimilar, puesto que sólo con la firma autógrafa se autentifica tanto el acto mismo que causa la molestia como a quien lo emite.

R.T.F.F. Tercera Epoca, Año III, No. 29 Mayo 1990.

FIRMA FACSIMILAR .- CARECE DE AUTENTICIDAD UNA RESOLUCION QUE CONTENGA DICHA FIRMA .- La ausencia de firma autógrafa en una resolución, aún cuando exista una firma facsimilar, constituye una violación a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, que previene que nadie puede ser molestado sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, lo que implica la necesidad de que las resoluciones de la autoridad ostenten la firma del funcionario que las emitió, pues sólo mediante la firma que suscribe personalmente y de su puño y letra el funcionario que haya resuelto una instancia administrativa, puede establecerse la autenticidad de la resolución .- Consecuentemente ante la imputación del actor de que dicha resolución tiene una firma facsimilar, la autoridad debe probar en el juicio de nulidad, con el documento respectivo, que la resolución impugnada contiene esa firma autógrafa.

Revisión No. 367/78/8694/77, resuelta por mayoría de 8 votos a favor y uno más con los puntos resolucivos en sesión de 8 de noviembre de 1978. Revisión No. 589/76/1491/76, resuelta por mayoría de 6 votos a favor y 2 en contra en sesión de 3 de enero de 1979. Revisión No. 78/78/8585/76, resuelta por mayoría de 8 votos a favor y uno en contra en sesión de 7 de febrero de 1979. R.T.F.F. Año II, No. 7, Agosto 1979, p. 101. 30. Fuente: Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937 -1993. Edición: Epocas. Fecha: Fechas. Página: 331.

No obsta a lo anterior, que en el oficio (adherible o estampilla), de fecha 31 de marzo del 2000, se encuentre una firma autógrafa, en atención a que no se puede asegurar que sea del Delegado de la Delegación 03 Suroeste de la Subdelegación 07 del Valle, Oficina para Cobros del Instituto Mexicano del Seguro Social, D.F. 3702, en virtud de que no se señaló el nombre o cargo de la persona que la estampó, por lo tanto, ni siquiera se le puede atribuir a algún empleado del IMSS, ya que no se sabe el nombre del ejecutor que en su caso llevó a cabo la diligencia, situación que sin lugar a dudas deja en un estado de incertidumbre jurídica a mi representada, en virtud de que inclusive cualquier persona pudo haber adquirido estos adheribles o estampillas y levantar un embargo en contra de mi representada, lo cual es ilegal.

Por lo anteriormente expuesto es inconcuso que el oficio recurrido deviene en ilegal, procediendo consecuentemente a su revocación en virtud de que el mismo carece de firma autógrafa del funcionario facultado para emitir el acto de molestia.

CUARTO.- El embargo que consta en el oficio (adherible o estampilla) de fecha 31 de marzo del 2000, es ilegal, ya que la autoridad ejecutora transgredió en perjuicio de mi representada lo dispuesto en el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación, el cual textualmente dispone:

"Artículo 151.- Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y en caso de no hacerlo en el acto, procederán como sigue:

I. A embargar bienes suficientes para, en su caso rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco.

II. A embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.

El embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier género se inscribirá en el registro público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate."

(énfasis añadido).

Como se observa, la autoridad antes de llevar a cabo el embargo debió requerir de pago a mi representada, y sólo en caso de que no se hiciera el pago, procederla el embargo, por tanto y toda vez que la autoridad ejecutora jamás requirió de pago alguno a mi representada ni a persona alguna que la representara (en virtud de que el mandamiento de ejecución lo hizo en un domicilio diferente del fiscal), situación que niego lisa y llanamente, demuestra que se violó en perjuicio de mi representada las disposiciones legales aplicables al procedimiento económico coactivo, por ello, en la especie debe revocarse la resolución recurrida.

QUINTO.- Por último, niego lisa y llanamente que la persona que firmó de manera autógrafa el oficio (adhenble o estampilla), de fecha 31 de marzo del 2000, tenga facultades para emitir este acto de molestia, ya que entre otras cosas no señala su nombre, ni el cargo que ostenta, ni señala ningún artículo que funde su competencia material ni territorial, ni formula ningún razonamiento que sirva de motivación suficiente para emitir este tipo de actos de molestia.

Aún suponiendo sin conceder que el oficio haya sido firmado por un ejecutor adscrito al IMSS, éste debió de señalar su nombre, número y vigencia de su credencial, cargo que ostenta, el nombre de la persona que firmó su credencial, y al no haberlo hecho así deja en un completo estado de indefensión a mi representada ya que, como ya se estableció, no tiene la certeza de que el personal que "embargo" bienes de mi representada sea personal del IMSS. Por analogía, sirve de apoyo al razonamiento vertido con anterioridad, la tesis que a continuación se transcribe:

VISITAS DOMICILIARIAS. LA OMISION DE LOS FUNCIONARIOS DE IDENTIFICARSE PLENAMENTE AL INICIO DE LA DILIGENCIA PROVOCAN LA NULIDAD LISA Y LLANA. Conforme al precepto 44 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, al inicio de la visita en el domicilio fiscal, los intervinientes están obligados a identificarse ante la persona con quien se entiende la diligencia, requiriéndole la designación de dos testigos, o en su defecto, serán nombrados por los funcionarios actuantes. En este orden de ideas a fin de cumplir cabalmente con los dispositivos invocados, los visitadores están obligados a hacer constar en las actas de auditoría los pormenores de los documentos a través de los cuales se identificaron ante el visitado asentando sus características propias, como son las relativas al número de credencial, fecha de expedición, vigencia, autoridad emisora, así como el nombre y cargo de la persona a favor de quien se emite, pues en las actas levantadas deben narrarse de manera circunstanciada, los hechos u omisiones observados durante la práctica de la diligencia; además, la identificación de los auditores constituye un elemento indispensable en la visita domiciliaria, por lo que debe establecerse de manera precisa y clara, resultando insuficiente asentar en forma vaga que los visitadores se identificaron plenamente con sus credenciales oficiales, al constituir un elemento de trascendental importancia la verificación de los documentos identificatorios, a fin de constatar si las personas actuantes se encuentran facultadas para llevar a cabo el referido acto de molestia. De manera que si los funcionarios llevaron a cabo la visita domiciliaria, omitiendo

Identificarse al inicio de la misma, con la totalidad de los requisitos aludidos; es de estimarse que la Sala Fiscal estuvo en lo correcto al declarar la nulidad lisa y llana de la resolución combatida, al surtir la causal prevista en el artículo 238, fracción IV, del Invocado cuerpo legal.

(énfasis añadido).

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Revisión fiscal 9/93. Will Baumer, La Moderna, S.A. de C.V. 1o. de julio de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Raúl Díaz Infante Aranda. Secretario: José Valdez Villegas.

Nota: Reitera la tesis jurisprudencial visible a fojas 75, del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo IX, Marzo de 1992, Pleno, Salas y Tribunales Colegiados de Circuito, Octava Época. Instancia: PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: XII-Noviembre. Página: 472.

SUSPENSIÓN

Con el objeto de que se decrete la suspensión al procedimiento administrativo de ejecución que por este medio se solicita, al efecto le manifiesto a esta H. Autoridad, mi solicitud de que se embarguen por vía administrativa, bienes de mi mandante suficientes para garantizar el crédito antes referido, y, para tal fin, señalo que el bien a embargar sea una maquina estampadora propiedad de mi representada.

Ahora bien por el interés de la parte que represento se hacen valer los siguientes medios de :

PRUEBAS

- A) LA DOCUMENTAL.- Consistente en la copia simple del oficio (adherible o estampilla) de fecha 31 de marzo de 1999, el cual se refiere a "varios" créditos, por los periodos 5/98, 6/98, 10/98, 11/98, 12/98, 1/99, 1/99, 2/99, 3/99 y 4/99; prueba que se relaciona con todos y cada uno de los hechos y agravios que se hacen valer en el presente recurso de inconformidad y que se ofrece constante de en una foja útil y para el caso de duda sobre su autenticidad, solicito que se cotejen con sus originales que obran en la Delegación 03 Suroeste del Instituto mexicano del Seguro Social.
- B) LA DOCUMENTAL.- Consistente en la constancia de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes. Con esta prueba se acreditar cual es el verdadero domicilio fiscal de mi representada.
- C) LA DOCUMENTAL.- Que consiste en el informe que rinda la autoridad emisora, con fundamento en el artículo 16 del Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social, para que indique que elementos se tomaron en cuenta para llevar a cabo el embargo, ya este deriva de un acto viciado en términos de lo expuesto a lo largo de este curso.
- D) LA INSTRUMENTAL PUBLICA DE ACTUACIONES, que se deriven de este recurso y que favorezca a los intereses de mi representada.
- E) LA PRESUNCIONAL LEGAL Y HUMANA, en todo aquello que favorezca a los intereses que represento.

Por lo expuesto a ese H. CONSEJO CONSULTIVO, atentamente le pido:

PRIMERO.- Tenerme por presentado en los términos de este ocurso, formulando a nombre de mi mandante el recurso de inconformidad que hace valer y por ofrecidas las pruebas que se mencionan.

SEGUNDO.- Tener por acreditado la personalidad con que se promueve de conformidad con el anexo que se acompaña.

TERCERO.- Devolver el original del testimonio notarial que exhibo, previo cotejo y certificación con la copia simple que acompaño a este ocurso.

CUARTO.- Que dentro de los plazos y términos legales señalados por el Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social, se dicte resolución favorable a los intereses que represento.

QUINTO.- Se le requiera a la autoridad de la que dimanen los actos reclamados a dar cumplimiento a lo dispuesto por artículo 12, *fracción II*, del Reglamento del Recurso de Inconformidad, en los términos solicitados en el cuerpo del presente ocurso.

PROTESTO LO NECESARIO
05 de abril del 2000.

ALBERTO MURGUIA MORENO