



**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ACATLÁN**

**EL DICTAMEN PERICIAL EN EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL
TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
GIOVANNI BOBADILLA JIMENEZ

ASESOR: LIC. MARIO ROSALES BETANCOURT

MEXICO, D.F.

AGOSTO, 2005

m 347798



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central




UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Autorizo a la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM a difundir en formato electrónico e impreso el contenido de mi trabajo recepional.
NOMBRE: Giovanni Babadilla
FECHA: 29-Enero-05
FIRMA: 

DEDICATORIA.

A mis padres Ma. Isabel y Edgar, por brindarme su paciencia, comprensión y amor infinito.

A la UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MÉXICO. En particular a mi FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES ACATLÁN; a sus profesores y demás compañeros, por la instrucción y la formación que me han dado.

A mi esposa Judith, por su apoyo y por creer en mí.

A mis hermanos Nayeli y Edgar, por su apoyo y amor fraterno.

A mis familiares; Abuelos, Tíos, Primos y Sobrinos; por su apoyo y cariño.

Con profundo agradecimiento por su apoyo y consejos, a mi asesor Lic. Mario Rosales Betancourt.

A mi gran maestro y amigo Lic. Gonzalo E. González Cárdenas, quien me inicio en el proceso contencioso administrativo, y me enseñó que la vida hay que vivirla.

Al Lic. Roberto Cisneros Gascón, por su invaluable apoyo, confianza y amistad.

Al Lic. Pablo Soto Rentaría, por su amistad y la gran oportunidad de desarrollarme en esta materia Contenciosa Administrativa.

Al Lic. Luis Helmer Martínez, por su amistad, apoyo, consejos y comentarios.

A mis grandes compañeros y amigos Carlos, David, Rene y Policarpo, por su incondicional apoyo y amistad.

LAS ÁGUILAS

*El mundo encierra la verdad de la vida,
aunque la sangre mienta melancólicamente
cuando como mar sereno en la tarde
siente arriba el batir de las águilas libres.*

*Las plumas de metal,
las garras poderosas,
ese afán del amor o la muerte,
ese deseo de beber en los ojos con un pico de hierro,
de poder al fin besar lo exterior de la tierra,
vuela como el deseo,
como las nubes que a nada se oponen,
como el azul radiante, corazón ya de fuera
en que la libertad se ha abierto para el mundo.*

*Las águilas serenas
no serán nunca esquifes,
no serán sueño o pájaro,
no serán caja donde olvidar lo triste,
donde tener guardado esmeraldas u ópalos.*

*El sol que cuaja en las pupilas,
que a las pupilas mira libremente,
es ave inmarcesible, vencedor de los pechos
donde hundir su furor contra un cuerpo amarrado.*

*Las violentas alas
que azotan rostros como eclipses,
que parten venas de zafiro muerto,
que seccionan las sangre coagulada,
rompen el viento en mil pedazos,
mármol o espacio impenetrable
donde una mano muerta detenida
es el claror que en la noche fulgura.*

*Águilas como abismos,
como montes altísimos,
derriban majestades, troncos polvorientos,
esa verde hiedra que en los muslos
finge la lengua vegetal casi viva.*

*Se aproxima el momento en que la dicha consista
en desvestir de piel a los cuerpos humanos,
en que el celeste ojo victorioso
vea solo ala tierra como sangre que gira.*

*Águilas de metal sonorísimo,
arpas furiosa con su voz casi humana,
cantan la ira de amar los corazones,
amarlos con las garras estrujando su muerte.*

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN

IX

CAPITULO I. JUICIO DE NULIDAD

1.1. Consideraciones generales	1
1.2. Demanda	15
1.3. Contestación de demanda	25
1.4. Instrucción y sentencia	28
1.5. Recursos	33

CAPITULO II. LA PRUEBA EN MATERIA FISCAL

2.1. Consideraciones generales de la prueba	45
2.2. La carga de la prueba	51
2.3. La materia de la prueba	67
2.4. Sistema de valuación de las pruebas	73

CAPITULO III. LOS MEDIOS PROBATORIOS EN MATERIA FISCAL

3.1. Ofrecimiento y desahogo de pruebas	79
3.2. La confesión	85
3.3. La documental	94
3.4. El reconocimiento judicial o inspección judicial	100

3.5. La testimonial	103
3.6. Las fotografías, escritos y notas taquigráficas y, en general, todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia.	106
3.7. Las presunciones	108

CAPITULO IV. LA PRUEBA PERICIAL DENTRO DEL JUICIO DE NULIDAD

4.1. Concepto	113
4.2. Naturaleza de la prueba pericial.	121
4.3. Ofrecimiento de la Prueba Pericial	129
4.4. Admisión de la Prueba pericial	134
4: 5 Los Peritos	134
4:6. Preparación de la Prueba pericial	137
4.7. Sustitución de peritos	139
4.8. Desahogo de la Prueba Pericial	141
4.9 El Perito Tercero en Discordia	142
4.10. Recusación de Peritos	144
4. 11. Dictamen Pericial	146
4.12 Valoración	156

CONCLUSIONES	173
---------------------	-----

BIBLIOGRAFIA	187
---------------------	-----

INTRODUCCIÓN

Debo decir que hace tiempo tuve conocimiento de una resolución administrativa emitida dentro de un Procedimiento en Materia Aduanera, donde se determinó que determinada mercancía estaba ubicada dentro de una clasificación arancelaria, que obligaba al importador a pagar un impuesto mayor al declarado, a pesar de que el análisis técnico ofrecido dentro de dicho procedimiento, indicaba con toda claridad que dicha mercancía se ubicaba dentro de un arancel que le permitía pagar un menor impuesto.

Como consecuencia de ello, el importador promovió Juicio de Nulidad en contra de la resolución administrativa, tomando en consideración que dicho juicio es una vía revisora de los actos administrativos emitidos por la autoridad administrativa, ofreciendo diversas pruebas documentales para que la Sala emitiera una resolución favorable. Sin embargo, la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa confirmó la resolución reclamada, en virtud de que no se había ofrecido la prueba pericial, toda vez que requería un perito en comercio exterior sobre la mercancía en cuestión para poder fallar adecuadamente, añadiendo a su resolución que la Sala no tenía facultades para ofrecer dicha prueba, por que dentro del juicio de nulidad no existía la suplencia de la queja.

Fue por este motivo que decidí realizar una investigación por demás apasionante, siendo el objeto del presente trabajo el estudio y análisis de la prueba pericial dentro del juicio de nulidad.

Es de advertir que al hacer dicho estudio, me encontré que ningún tratadista en materia fiscal había hecho un estudio completo sobre este tema, pues solo lo trataban de manera muy somera, lo cual hizo que de momento me surgiera una duda: ¿Cómo era posible que nadie se hubiera detenido a reflexionar sobre una prueba que frecuentemente es utilizada en diversas controversias que conoce el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa?

Sabemos que la prueba pericial se encuentra regulada por los artículos 208 y 203, y 231 del Código Fiscal de la Federación que regulan su ofrecimiento y desahogo. Sin embargo, dichos artículos no explican que se entiende por dictamen pericial, ni cuales son sus características y los supuestos que permiten su ofrecimiento y valoración, ¿A caso existe la presunción de que el litigante debe saberlo o que el Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, debe determinarlo?

Desconocemos la causa de esta omisión, y es esta situación la que generó en mí la inquietud para resolver dichas cuestiones.

Con base a esta inquietud, nos vemos en la necesidad de analizar los elementos que constituyen el proceso contencioso administrativo, diferenciándolo del típico proceso judicial.

Para tratar este punto, es necesario utilizar como método de investigación del análisis, instrumento de investigación que nos permitirá precisar las diferencias que se presentan entre el juicio de nulidad y proceso judicial. Este método se escoge por ser el más apropiado.

Utilizando este método, se plantean algunas preguntas que nos pueden ayudar a desentrañar el funcionamiento del juicio de nulidad, y porque se ha desvinculado del proceso tradicional.

Así sobre este planteamiento, se formularon las siguientes hipótesis, las cuales en el área de ciencias sociales deben ser a manera de preguntas:

¿Cuáles son las causas que originaron el contencioso-administrativo?

¿De dónde surge su estructura?

¿Cuál es su objeto?

¿Si esta estructura procesal es o no correcta con referencia al proceso judicial?

¿Si la regulación de la fase probatoria está adecuadamente regulada?

¿Si la prueba pericial está debidamente regulada?

¿Si es necesario introducir o no modificaciones con relación a la prueba pericial?

Partiendo de esas preguntas y esperando no parecer pretencioso, intento analizar, y explicar algunos elementos del juicio de nulidad, y proponer de acuerdo a la posición de algunos tratadistas, algunas modificaciones dentro del proceso contencioso, en materia de pruebas, en especial de la pericial.

En este último punto, hay tres puntos que merecen ser mencionados:

¿Es o no necesaria la incorporación de una fase de audiencia de pruebas?

¿Es o no necesario modificar la regulación del ofrecimiento y desahogo de la prueba pericial?

¿Es o no necesario la incorporación de lineamientos para la valoración de la prueba pericial?

Es necesario advertir que esta tesis no trata de plantear ideas nuevas o descubrir vías inexploradas sobre el tema de la prueba, en específico de la pericial, sino plantear un esbozo de lo que es el tema, y adentrarnos en el funcionamiento de la misma en el Juicio de Nulidad, para determinar la importancia y trascendencia que puede tener en dicho proceso, situación que tratare de hacer visible en las conclusiones que resulten de éste Trabajo de Tesis, y de las que espero en un futuro no muy lejano constituyan los primeros pasos de una investigación más profunda .

Para analizar la prueba pericial se tomó como punto de partida la naturaleza del Juicio de Nulidad, donde se analizará que la misma es una vía revisora de los actos administrativos, lo que hace que la prueba documental sea fundamental para la resolución de las controversias planteadas, de ahí que se explique la escasa regulación en materia probatoria

Posteriormente, realicé el estudio de la naturaleza de la prueba para establecer las características propias del juicio de nulidad, donde nos vamos a percatar que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa establece, que la carga de la prueba recae exclusivamente sobre el particular, en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

Del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, se puede observar que se establece una presunción legal a favor de la autoridad, en el sentido de que los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumen legales, presunción que admite prueba en contrario y por ello la carga de la prueba corre a cargo del particular para demostrar la ilegalidad del acto de autoridad.

Por lo anterior, se hacen los siguientes cuestionamientos.

¿Cuál es el alcance de la presunción de legalidad a favor de la autoridad, en el sentido de que los actos y resoluciones de las autoridades se presumen legales?

¿La carga de la prueba recae en el contribuyente o en la autoridad?

Para resolver dichos cuestionamientos se hace un análisis de dicho dispositivo a luz de tesis jurisprudenciales y de la doctrina, quien nos dará la orientación de que la carga de la prueba recae tanto en el actor como en la autoridad.

Después analizamos cada una de las pruebas reguladas dentro del Juicio de Nulidad, para llegar al análisis de la prueba pericial.

En el último capítulo de este trabajo, corroboramos que la prueba pericial no tiene una regulación extensa. Sin embargo, nuestra exposición de ideas no se hizo en términos rebuscados para tratar de cubrir esta limitación, sino por el contrario, tomando esquemas de otros procedimientos como el civil y el penal para tratar de explicar su naturaleza y procedimiento de ofrecimiento y desahogo.

Finalmente consideré interesante hacer una serie de reflexiones como el hecho de que nuestro Código Fiscal de la Federación debe regular con mayor precisión la figura del dictamen pericial; que establezca los presupuestos en que debe proceder su ofrecimiento y los supuestos en que las partes deben ofrecerla, y de igual manera sin el ánimo de quebrantar la libertad de apreciación de la prueba por parte de la Sala del Tribunal, se deben señalar reglas para su valoración, esto tomando en cuenta que la misma es ofrecida no solo por las partes sino por la misma sala. Para sustentar nuestra opinión se tomó en consideración lo manifestado por algunos tratadistas de otras materias y la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que permiten el estudio de la realidad jurídica que se vive al ofrecer la prueba pericial.

En definitiva se trata de una posible aportación que pretende lograr desentrañar la esencia como función de la prueba pericial en el Juicio de Nulidad, poco delineada la cual iremos descubriendo durante el transcurso de nuestro capitulado.

CAPITULO PRIMERO

JUICIO DE NULIDAD

1.1 CONSIDERACIONES GENERALES

En teoría, la definición de juicio de nulidad o proceso contencioso administrativo se presenta, teniendo en cuenta que uno de los sujetos es una entidad de la Administración Pública y el hecho de que sea una vía revisora de los actos administrativos de esta entidad. De ahí que se pueda afirmar que el proceso contencioso administrativo – siguiendo las ideas de José Gascón y Marín – “... es la contienda administrativa que ha causado estado, y puede ofrecer manifestaciones diversas fundamentalmente diferentes, pues cabe que la contienda verse sobre el reconocimiento de un derecho administrativo a favor del recurrente contenciosos subjetivo, o simplemente acerca de si la autoridad obró o no dentro de sus facultades y para el fin que le fueron concedidas, contencioso objetivo. En el primer caso se declarará concretamente por la jurisdicción competente el derecho del particular; en el segundo, se limitará a anular la resolución.”¹

En este sentido, se puede decir que el juicio de nulidad está determinado por su objeto y su naturaleza. Se trata de recurrir a un procedimiento eficaz, pero sobre todo rápido y sencillo por el cual se revisen los actos emitidos por la Administración Pública.

Como se podrá advertir la Administración Pública Federal dicta múltiples actos jurídicos que pueden resultar ilegítimos y violatorios de los derechos de los administrados o particulares reconocidos por el orden jurídico, el cual está contenido dentro de circulares, reglamentos, decretos, leyes y la Constitución.

¹ GASTON Y MARIN, José, *Tratado de Derecho Administrativo*, T. I., p. 531, citado por JIRON VARGAS, Enrique et al., *Lo contencioso Administrativo*. Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1959, p.51.

Es requisito indispensable o fundamental el de la emisión del acto administrativo por parte la Administración. Sin embargo, suele suceder que la autoridad para evitar la revisión del acto, omite su emisión. Para tal efecto, dentro de nuestro Código Fiscal de la Federación en su artículo 37, existe una regulación respecto del silencio de la Administración, para evitar que el requisito de emisión o revisión del acto administrativo no sea utilizado como medida para evitar el acceso de jurisdicción.

Esto representa mayor garantía a los gobernados, toda vez que el particular puede participar en forma directa en el procedimiento jurisdiccional, ante un Tribunal encargado del control jurisdiccional, el cual goza de independencia frente a la Administración, asegurando la imparcialidad en la impartición de justicia.

Naturalmente que, en defensa del Derecho, existe una red de mecanismos de impugnación que van desde el recurso de revocación, revisión o inconformidad, pasando por el juicio de nulidad hasta llegar al juicio de amparo.

Dejando a un lado los recursos propiamente administrativos, esto es, los que se ventilan ante la propia Administración y el juicio de amparo, sobre todo el indirecto, el cual puede conocer de actos administrativos cuando hay una violación directa a la Constitución, nos interesa aclarar que el juicio de nulidad tiene un contenido jurisdiccional, el cual se encarga al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Aún más, el juicio de nulidad, como proceso contencioso-administrativo, se presenta al particular como una posibilidad más de defensa de sus intereses frente a los actos ilegítimos de la administración.

Al respecto, Luis Delgadillo nos recuerda que: "El nacimiento del contencioso-administrativo surgió por la necesidad de defensa del particular frente a los actos

de la Administración Pública. Su materia está Constituida: ... por el conflicto jurídico que crea el acto de la autoridad administrativa al vulnerar derechos subjetivos o agravar intereses legítimos de algún particular o de otra autoridad autárquica, por haber infringido aquella, de algún modo la norma legal que regula su autoridad y a la vez protege tales derechos o intereses.”²

Complementa esta idea, el maestro Enrique Vescovi quien afirma que el proceso contencioso administrativo: “Nace históricamente de la aplicación del principio de la separación de poderes y la afirmación, tradicional, por ejemplo del derecho inglés, de que la Administración está siempre sometida al control de los tribunales ordinarios, lo mismo que los particulares.”³

Como es natural, en el análisis histórico de la institución hay distintas opiniones y puntos de vista: inclusive hay quienes parten de la antigüedad y otros del derecho moderno para explicar del contencioso administrativo.

Lo cierto es que la mayoría de los tratadistas señalan que el nacimiento del proceso contencioso administrativo tuvo su origen en Francia en el siglo XIX. Es un sistema que se origina y desarrolla al amparo del principio de la separación de poderes, en cual los actos administrativos (ilegítimos) son sometidos a la propia Administración Pública, estableciendo un órgano especial y superior a ese fin.⁴ Así, “El Consejo de Estado Francés, siendo un órgano de la Administración, actuando como administrador, se convierte en un verdadero rector de la actividad y hasta de la legislación administrativa del Estado francés. Expresa su parecer

² DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. **Principios de Derecho Tributario**, Tercera Edición, Editorial Limusa, México, 1987, p. 199.

³ VESCOVI, Enrique, **Los Recursos Judiciales y demás Medios Impugnativos en Iberoamérica**, Editorial Depalma, Buenos Aires Argentina 1988, p. 499

⁴ CARPIZO, Jorge en su obra **Estudios constitucionales** editado por la Universidad Nacional Autónoma de México en el año de 1980, en la página 181, señala lo siguiente:

“El nacimiento de los tribunales administrativos en Francia se debió no sólo al respeto teórico a la idea de separación de poderes sino a desconfianza hacia los tribunales judiciales en lo que respecta a su actitud frente a la Administración; se pensó que esos tribunales judiciales persistirían en su tendencia hostil hacia el ejecutivo, tal y como había sucedido frente al poder del monarca y a los administradores locales oponiéndose a cualquier reforma de índole administrativa o financiera.

La revolución triunfante iba a realizar profundas reformas y no deseaba encontrar obstáculos y un criterio conservador que pudiera fracasar su programa. De aquí el origen del tribunal administrativo, amén que también tuvo en cuenta el carácter técnico de los asuntos de lo contencioso administrativo.”

sobre los proyectos de leyes que el Gobierno presenta al Parlamento; su opinión es necesaria en materia de reglamentos y ciertos decretos; dictamina consultas que se le formulan los ministros, a veces en forma obligatoria, etc.”⁵

El control de los actos de autoridad por el propio Estado, se explica por una razón de desconfianza a los tribunales judiciales (Parlements) que habían caído en un enorme desprestigio en la época de la Revolución Francesa.

Sobre su nacimiento, conviene dar una breve mirada histórica, donde nos vamos percatar que el Consejo de Estado sufrió una larga evolución para dar lugar a lo que ahora son los Tribunales de lo Contencioso Administrativo.

En un inicio, lo que será el Consejo de Estado Francés se caracteriza por confiar el contencioso administrativo a la administración, en especial a los administradores como son los ministros y los administradores de departamento, tal como lo manifiesta el Magistrado del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa Sergio Martínez Rosaslanda quien nos dice:

“La primera formula adoptada consistió en confiar el contencioso administrativo a la administración y, en el seno mismo de la administración, a unos administradores activos: Rey, ministros, administradores de departamento, (Leyes 7-16 de octubre y 6-11 de septiembre de 1790).”⁶

Se debe señalar que este sistema tuvo vigencia del año que va de 1790 al año de 1872, en el que todo juicio en que la administración fuera parte, debía ser dirigido y solucionado por un organismo jurisdiccional especial denominado Consejo de Estado Francés, el cual, como hemos visto, estaba dentro de la misma administración.

⁵ VESCOVI, Enriique, Opus cit. 501

⁶ MARTINEZ ROSASLANDA, Sergio, *El contencioso Administrativo en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación*, cuarenta y cinco años al servicio de México, tomo II, México 1982, p. 34

Sin embargo, es necesario advertir que dentro de estos años, este sistema sufrió una evolución, toda vez que se creó una administración consultiva cuya función era proponer la solución de los conflictos entre la administración y el particular al jefe de Estado. De igual manera, los consejos de la prefectura, los cuales estaban presididos por prefectos y sus decisiones eran apelables ante el Consejo de Estado.⁷

Como se podrá advertir que el Consejo consultivo recibe una justicia retenida, porque tanto en materia contenciosa como en materia consultiva debía limitarse a proponer la decisión al jefe de Estado.

Sobre este sistema de administración de justicia, Héctor Fix Zamudio nos dice: "... se puede hablar de tribunales administrativos de jurisdicción retenida, que consiste en la facultad del organismo respectivo de formular dictámenes que se someten al jefe de estado para su decisión definitiva"⁸.

Ahora bien, respecto de esta situación, la doctrina demostró que los tribunales de jurisdicción retenida no son Tribunales, ya que carecen de autonomía y no ejercen jurisdicción ni conocen de verdaderos procesos. Así lo ha escrito José Ovalle Favela, "... ejercen función administrativa y sus procedimientos no son sino formas de autotutela procesalizada."⁹

Este sistema tomó carta de naturalización en la legislación mexicana y se pueden advertir varios ejemplos de su aplicación. Un ejemplo de ello, nos lo da Gabino Fraga quien nos dice:

⁷ Cf. MARTINEZ ROSASLANDA, Sergio, p.34

⁸ FIX ZAMUDIO, Héctor, *Organización de los Tribunales Administrativos en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación*, cuarto número extraordinario, p. 101

⁹ OVALLE FAVELA, José. *Justicia Administrativa en Revista de la Facultad de Derecho de México*, tomo XXVIII, Núm. 110, mayo-agosto de 1978, p. 457.

“En el año de 1853 el Gobierno de la República Central entonces establecida, expidió la Ley y su respectivo Reglamento, ‘para el arreglo de lo contencioso-administrativo’.

Por ser un antecedente histórico de importancia, vamos a resumir en las siguientes líneas la parte fundamental de sus disposiciones:

El artículo 1º de la Ley, en forma enfática, declaró el principio de separación de la autoridad administrativa de la judicial, estableciendo que, ‘no corresponde a la autoridad judicial el conocimiento de cuestiones administrativas, agregándose en el artículo 13 que los tribunales judiciales no pueden proceder contra los agentes de la Administración por crímenes o delitos cometidos en el ejercicio de sus funciones sin previa consignación de la autoridad administrativa.”

En esta ley queda consignada la existencia de un tribunal administrativo independiente del judicial.”¹⁰

Como se podrá advertir esta ley y su reglamento de 1853, redactada por Lares, hicieron del Consejo de Estado un Tribunal de justicia retenida parecido al Consejo de Estado Francés anterior a la ley de mayo de 1872.¹¹

En efecto, en el año de 1872, en Francia, se consagra la institución del Consejo de Estado Francés otorgándole una justicia delegada.

Sobre el concepto de justicia delegada, Héctor Fix Zamudio nos dice:

“...se habla de tribunales administrativos de jurisdicción delegada, es decir, aquellos que pertenecen al campo de la administración desde el punto de vista puramente formal, pero que poseen plena autonomía para dictar sus

¹⁰ FRAGA, Gabino, *Derecho Administrativo*, Décimo séptima edición, Porrúa, México 1977, p. 453

¹¹ Es necesario indicar que a principios del siglo XX, con características similares se crearon organismos como lo son el Jurado de Penas Fiscales de 1924, transformado en Jurado de infracciones, en 1926; la Junta Revisora del Impuesto sobre la Renta creada por la Ley de la materia de 1925 y el Jurado de revisión para el Distrito Federal, según la Ley de organización del servicio de Justicia Fiscal de 1929.

fallos, aun cuando con cierta limitaciones para la ejecución de los mismos, y este es precisamente el caso de los tribunales administrativos que se han venido estableciendo en nuestro país a partir de la Ley de Justicia Fiscal de 1936, en la inteligencia de que en este último ordenamiento se hace referencia expresa a esta categoría."

En nuestro país, también existe una evolución toda vez que con al ley orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación que entró en vigor el primero de abril de 1967, le otorga al Tribunal Fiscal de la Federación plena autonomía, lo cual implica que no se pueda hablar de un organismo de jurisdicción delegada, en virtud de que asume un carácter estrictamente judicial, lo que se reitera para todos los tribunales administrativos federales por el tercer párrafo de la fracción I del artículo 104 de la Constitución.

Luego de este análisis histórico de la naturaleza del Tribunal de lo Contencioso-Administrativo, el problema radica en señalar si nuestro tribunal es de anulación o de plena jurisdicción.

Para resolver este cuestionamiento, Leopoldo Rolando Arreola Ortiz nos señala:

"La anterior diferencia debe estudiarse desde dos aspectos básicos: el primero de ellos y el más importante es el consistente en que la plena jurisdicción otorga atribuciones al órgano jurisdiccional para que éste pueda analizar toda clase de controversias, substituyéndose a la autoridad administrativa respecto de sus facultades para resolver el problema jurídico planteado y emitiendo una resolución que substituya cabalmente a la que emitiera en su momento la autoridad administrativa y que resuelve en definitiva la controversia planteada; en tanto que el tribunal de legalidad, como ocurre con el Tribunal Fiscal de la Federación, se encuentra limitado al análisis del principio de legalidad y su fallo se reduce a reconocer la legalidad de la resolución combatida o declarar la nulidad de la misma por violación a este principio, pero sin que el juzgador pueda substituirse plenamente a la autoridad administrativa, la que sigue

reteniendo la atribución última de resolver el problema que diera origen a la controversia jurídica, conforme a las facultades que la ley otorga para tal efecto."¹²

No obstante que nuestras leyes orgánicas otorgaban plena autonomía al Tribunal Fiscal de la Federación para dictar sus fallos, no se establecía dentro del Código Fiscal de la Federación un procedimiento de ejecución a través del cual se obligara a la autoridad a cumplir con los fallos favorables, por lo cual se considero que era un tribunal de anulación.

Sin embargo, con la introducción de la queja contra el indebido cumplimiento por parte de la autoridad demanda, regulado por el artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación, entraña un avance en el aspecto de lo que se denominado plena jurisdicción y que es el consistente en la atribución que el tribunal jurisdiccional tiene para hacer cumplir sus resoluciones.

No obstante lo anterior, es necesario indicar que una vez agotado el recurso de queja, cuando la autoridad es omisa o niega a cumplir con el fallo favorable administrativo, el particular debe acudir al amparo a fin de que se imponga imperativamente la sentencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Hasta aquí hemos hechos una síntesis histórica de la creación y naturaleza del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, el cual prácticamente no se ubica dentro de los tres poderes, porque se deslinda del Poder ejecutivo, para que no sea Juez de su propia causa.

De ahí que se pueda sostener que, siguiendo los principios generales de todos proceso, los sujetos del juicio de nulidad o proceso contencioso administrativo son

¹² ARREOLA ORTIZ, Leopoldo Rolando, Análisis comparativo entre el Tribunal Fiscal de la Federación y el Consejo de Estado Francés en Revista Fiscal de la Federación, Número 3, Tercera Época, año I, Marzo 1998, p. 89.

tres: el órgano jurisdiccional quien tiene la facultad de decidir con fuerza vinculativa para las partes, una determinada situación jurídica controvertida sobre la nulidad de un acto administrativo, y las partes: esto es, la persona que pide el reconocimiento de un derecho o nulidad de un acto administrativo (actor) y aquella entidad de la administración Pública, frente a la cual se pide el reconocimiento de un derecho o la nulidad del acto emitido (demandado).

Desde que el juicio de nulidad se incorporó a nuestro sistema jurisdiccional, el órgano jurisdiccional recae en el Tribunal Fiscal de la Federación ahora denominado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el cual está integrado por una Sala Superior y Salas Regionales, mismas que se integran por Magistrados nombrados por el Presidente de la República y ratificados por el Senado. Los magistrados deben reunir los requisitos de ser mexicanos por nacimiento, mayores de 35 años y abogados con una práctica mínima de 7 años en materia fiscal.

Se puede decir que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es el órgano jurisdiccional que imparte un tipo de justicia administrativa. Lo anterior nos lleva a la idea de que la Administración no tiene ninguna razón o fundamento para excluirse de esta justicia. Esto en virtud de que la Administración Pública al estar bajo el régimen de derecho, debe estar también bajo el de los Tribunales que componen el Poder Judicial.

Con base a lo anterior podemos decir que, como en todo proceso, en el juicio de nulidad y tal como enuncia en las fracciones I y II del artículo 198 del Código Fiscal de la Federación, nos encontramos con dos partes fundamentales, en sentido procesal de la palabra; el titular de la acción, es decir el actor, que lo constituye toda aquella persona que tenga interés en que se declare el reconocimiento de un derecho o la nulidad de un acto administrativo, y la contraparte o demandado, que es la unidad administrativa dependiente de alguna Secretaría de la Administración Pública, que no se limita a presentar informes u

observaciones, sino que actúa como un verdadero sujeto procesal que tiene un interés propio, es decir, como parte en el juicio de nulidad, lo cual da una situación de controversia y bilateralidad de las pretensiones, elementos característicos del litigio entre las partes...

Sin embargo, a diferencia de otros juicios, el maestro Juan M. Estrada nos indica:

“El promovente del juicio de nulidad debe considerar que litiga contra la autoridad tal y como sucede en la apelación y el juicio de amparo, instancias en las cuales la autoridad no tiene mayor interés que el de la legalidad. En cambio, en el proceso fiscal la autoridad interviene por un interés económico, incluso, privilegiado por tener su propio procedimiento de ejecución. Asimismo, el litigante debe considerar que el Código Fiscal de la Federación a diferencia de la Ley de Amparo y de los Códigos de Procedimientos Civiles, le da a la autoridad el trato de particular, lo cual es indebido ya que en el juicio de nulidad no se establece una relación de acreedor a deudor, sino de autoridad a particular y además no se controvierte si el contribuyente debe o no debe sino el acto o resolución de la autoridad se ajustó o no a derecho, lo cual más que controversia es una revisión.”¹³

En cierta manera, no estamos de acuerdo con el tratadista, a pesar de la existencia posturas teóricas que sostengan que la autoridad participa en defensa del interés público federal, compareciendo como autoridad y en defensa de intereses específicos, pues la autoridad administrativa actúa como parte en el proceso en defensa de un interés propio. Esta idea la sustentamos con base a lo dicho por el maestro Vescovi quien dice: “Alguna vez se ha sostenido que el ente público en realidad defiende un interés público genérico, compareciendo como autoridad y en defensa de intereses específicos, lo que no es aceptable, especialmente en los regímenes como el nuestro, en los cuales defiende el acto en un proceso bilateral.”¹⁴

¹³ ESTRADA LARA, Juan M. *La Defensa Fiscal (Conceptos, Teorías y Procedimientos)*, Editorial Pac, México 1999, p. 90

¹⁴ VESCOVI, Enrique, *Opus cit.* p. 517

Ahora bien, en términos de la fracción III del artículo 208 del Código Fiscal de la Federación, en el juicio de nulidad, el titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal, Procuraduría General de la República o Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal, de la que dependa la autoridad mencionada en la fracción anterior. En todo caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público será parte en los juicios en que se controviertan actos de autoridades federativas coordinadas, emitidos con fundamento en convenios o acuerdos en materia de coordinación en ingresos federales. Sobre este punto, el maestro Armando Porras y López señala que estas entidades de la Administración Pública, serán siempre parte, aunque no sea actora ni demandada, porque: “ La situación es semejante a la intervención del Ministerio Público que siempre está presente en los juicios de amparo y en varios procedimientos de naturaleza civil. La razón es el interés público del juicio Fiscal que estudiamos.”¹⁵

Dentro de este contexto, se puede advertir que el juicio de nulidad o proceso contencioso administrativo, a pesar de tener muchas similitudes con el juicio ordinario civil, se caracteriza por estructura bastante distinta respecto del juicio ordinario civil, porque al constituirse como vía revisora de la vía administrativa, trata de constituirse con una estructura más simple y sencilla, con el fin de facilitar la defensa del particular afectado por un acto administrativo.¹⁶

Incluso los preceptos que lo regulan son menos que la de los otros Códigos Procesales, pues son 52 artículos los que encierran las reglas del juicio de nulidad, los cuales corresponden del 197 al 249 del Código Fiscal de la Federación. En sí, integran un capítulo importante del Código Fiscal de la Federación.

¹⁵ **PORRAS Y LOPEZ**, Armando, **Derecho Procesal Fiscal**, Segunda edición, Editorial Textos Universitarios, México 1974, p. 210

¹⁶ Esta idea se sustenta en lo manifestado por **Gian Antonio Micheli** en su obra **Curso de Derecho Tributario**, Tr. Julio Banacloche, Editoriales de Derecho Reunidas, Caracas Venezuela quien su página 324, manifiesta: “El juicio ante las comisiones tiene una estructura bastante distinta respecto a la del juicio civil ante el Juez ordinario. Aquélla es más simple y menos articulada que en este último, con el fin de facilitar la defensa del contribuyente...”

Sin embargo, a pesar de ello, resulta difícil, en apretadas líneas de un capítulo, por más modificaciones que se hagan en el tipo de letra para aprovechar el espacio señalado, exponer todos los aspectos del juicio de nulidad, Además de que el tema ha sido tratado exhaustivamente por los tratadistas en materia fiscal. En consecuencia, no constituye tema de este capítulo el analizar con profundidad las diversas cuestiones del juicio de nulidad, que pueden ser consultadas en obras de mayor complejidad y que abordan con detenimiento cada una de las etapas del juicio de nulidad.

Es evidente que al establecer las reglas de estos juicios se tomaron en consideración dos de los principios fundamentalmente regulados en los artículos 200, 207, 208, 210, 212, 213 y 214 del Código Fiscal de la Federación: el dispositivo, en virtud del cual el juicio se debe iniciar exclusivamente a instancia de parte y el de concentración. Este se expresa, casi de manera dramática y preocupante, en la acumulación de una fase, tres etapas: demanda y contestación de demanda, ofrecimiento, admisión y desahogo de pruebas y sentencia.

La concentración es un principio procesal relacionado con la oralidad y la inmediatez que se dan, generalmente en los juicios agrarios y laborales, sin embargo, esto no impide que puedan aparecer manifestaciones de aquél en sistemas procedimentales regidos por principios opuestos como el nuestro, si se tiene en cuenta que fue pensamiento capital del legislador la rapidez de tramitación, buscada en la concentración de tres etapas como son la demanda y contestación de la demanda, la admisión y desahogo de las pruebas, y la sentencia, para así proporcionar a los afectados una justicia acelerada que protegiese sus intereses.

Esto es perfectamente entendible, lo que sucede es que resulta insuficiente, e incluso es motivo de críticas.

Autores como Juan M. Estrada dejan entrever que al legislador le faltó sistematicidad en el diseño del proceso, al señalar que:

“En el Código Fiscal de la Federación de 1967 se asimiló el proceso fiscal al proceso civil al señalarse como requisitos de la demanda la narración de hechos, los conceptos de derecho y la relación de las pruebas con aquéllos. Asimismo, en el Código Fiscal de la Federación de 1982 se asimiló el proceso fiscal a la apelación, al exigirse como requisito de demanda la expresión de agravios y en las reformas al Código de 1996 se sustituyó el requisito de la expresión por el concepto de impugnación.”

Cuál fue la razón para concebir al proceso fiscal como proceso civil, no lo sabemos. Pero si sabemos que tal concepción fue inadecuada, toda vez que en el proceso fiscal se resuelven controversias entre particulares.”¹⁷

Con base a estas ideas, se puede sostener que al legislador le faltó sistematicidad en el diseño del juicio de nulidad. Si la intención era concentrar el proceso contencioso administrativo, debió proponer un juicio ininterrumpido, con la existencia de una etapa procesal en que las partes tuvieran que aportar las pruebas para su desahogo. Porque no es posible que – de acuerdo al artículo 208 del Código Fiscal de la Federación – el actor haya de proponer su prueba cuando aún desconoce la potencia de la oposición del demandado.

Sobre esta idea, Rafael Pérez Escolar, quien sostiene una observación similar en la legislación española en materia de patentes y marcas, sostiene: “... que han de insertarse en los escritos de demanda y de contestación por un plazo determinado – siquiera extraordinariamente breve-, que subsiga el periodo de alegaciones, en que ambos litigantes puedan proponer pruebas respectivas.”¹⁸

¹⁷ ESTRADA LARA, Juan M. Opus cit. p.89

¹⁸ PEREZ ESCOLAR, Rafael, El Proceso Civil Sobre Nulidad de Propiedad Industrial en Revista de Derecho Mercantil, Vol. XXV, Núm. 67, Enero-Marzo 1958, p. 51-52.

Parece pues que el principio de concentración, dentro de nuestro Código Fiscal de la Federación, nos conduce -y haciendo nuestras las palabras de Pérez Leñero – “... a los mismos inconvenientes que intentamos combatir, y por el afán de no diferir o paralizar el negocio principal, se trataría conjuntamente sobre el fondo y acerca de otras cuestiones, de suerte que al final podría ocurrir frecuentemente que el obstáculo constituido por el tema accesorio impidiera resolver sobre el asunto principal, con lo que la actividad de economía conduce a la máxima antieconomía.”¹⁹

En lo que hace el juicio de nulidad, los artículos que regulan su funcionamiento corresponden a los números del 197 al 249 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, el juicio de nulidad, a pesar de su concentración, se constituye de dos etapas visiblemente determinadas:

- Demanda, contestación, ampliación de demanda, y contestación a la ampliación de la demanda, ofrecimiento, admisión y desahogo de pruebas.
- Sentencia.

Como se puede advertir el juicio de nulidad debería ser un juicio absolutamente breve y sencillo, dentro de un plazo muy reducido.

También es necesario indicar que esta característica permite el predominio del principio inquisitivo, en cuanto no admite la perención (caducidad de la instancia), el cual es deseable que no sea eliminado dentro del presente juicio, tal como se ha hecho con el juicio de amparo, que a pesar de predominar el principio de concentración, de manera indebida se implemento la caducidad de la instancia.

¹⁹ PEREZ LEÑERO, José, Principios del proceso de nulidad de patentes y marcas en Revista de Derecho Mercantil, España, Vol. XXVII, núm. 72, abril-junio de 1973, p. 357.

En este sentido, se puede afirmar que el juicio de nulidad sigue el desarrollo previsto por el Código Fiscal de la Federación comienza con una demanda frente a la cual el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, admitiendo, en términos del artículo 209-bis del Código Fiscal de la Federación, la posibilidad de solicitar una media previa consistente en la suspensión del acto. Esto en virtud de que el legislador ha reconocido que el acto administrativo, aun contrario a derecho, está dotado de eficacia jurídica provisional, es decir produce efectos jurídicos.

Esta demanda deberá interponerse dentro de los cuarenta y cinco días en que se haya conocido el acto de autoridad, normalmente, el Tribunal deberá verificar si él no ha vencido, en cuyo caso deberá rechazar, de oficio, la pretensión.

De igual manera, se prevé un plazo de cuarenta y cinco días para contestar la demanda y acompañar los antecedentes de la resolución impugnada, así como las pruebas correspondientes.

Después viene el cierre de la instrucción y la emisión de la sentencia, la cual debe ocuparse de la legalidad del acto de autoridad y decretar la forma en que debe cumplirse su resolución.

1.2 DEMANDA

El sistema establecido en el Código Fiscal de la Federación para la fijación de los puntos cuestionados consiste en dos escritos fundamentales: demanda y contestación. Excepcionalmente suelen incorporarse dos escritos más que son la ampliación de la demanda y contestación a la ampliación de la demanda, estos dos últimos cuando la autoridad en su escrito de contestación de demanda da a conocer nuevos actos que afectan al actor.

El Diccionario Jurídico Mexicano señala que el concepto demanda “Proviene del Latín *demandare* (de y mando), que tenía un sentido distinto al actual: confiar y actuar, poner a buen seguro, remitir.

Como sucede en general con los términos procesales de origen romano, hay una constante evolución que algunas veces significa retornar a soluciones desechadas y vueltas a incorporar al derecho positivo, no obstante se marca una línea de progreso y evolución general.

En este sentido y con perspectiva contemporánea se puede señalar que será la tradición procesal de los exégetas de la Ley de Enjuiciamiento Española que modifican el concepto romanista.

Será Vicente y Caravantes, el más brillante expositor de la genuina tradición procedimental española quien nos da una definición de demanda:

“...la demanda o libelo no es otra cosa que el ejercicio de la acción. Se llama demanda, porque contiene una petición, libelo, diminutivo de libro, porque las fórmulas que la expresan se exponen en un libre escrito. El exordio o principio de la demanda debe contener el nombre del actor, su representante o apoderado y procurador con la cláusula de la ‘representación en debida forma’, del poder o documento que acredite su carácter de representante; el nombre del juez, aun que no sea necesaria esta circunstancia, según dijimos y el ingreso en materia con la cláusula, ‘mejor proceda’. En la narración se exponen los puntos de hecho y de derecho que originan la demanda, comprendiéndose entre los primeros el nombre del demandado, la especificación de la cosa que pide y la cláusula de haber intentado la conciliación.”²⁰

Después de los exegetas y dentro de una tradición moderna, el concepto de demanda se ha definido de diversas maneras.

²⁰. PORRAS Y LOPEZ, Armando, Opus cit. p. 203

Rafael de Palma la define: "... como el acto jurídico mediante el cual se inicia el ejercicio de la acción"²¹.

De igual manera el Diccionario Jurídico Mexicano propone la siguiente definición:

"La demanda es el acto procesal por el cual una persona, que se constituye por el mismo en parte actora o demandante, formula su pretensión – expresando la causa o causas en que intente fundarse – ante el órgano jurisdiccional, y con el cual inicia un proceso y solicita una sentencia favorable a su pretensión."²²

José Ovalle Favela afirma que: "La demanda es el acto procesal por el cual una persona, que se constituye por el mismo en parte actora o demandante, inicia el ejercicio de la acción y formula su pretensión ante el órgano jurisdiccional."²³

José Becerra Bautista dice: "Entendemos por demanda el escrito inicial con que el actor, basado en un interés legítimo, pide la intervención de los órganos jurisdiccionales para la actuación de una norma substantiva a un caso concreto."²⁴

Desde mi punto de vista, considero, que las ideas expuestas por Vicente y Caravantes respecto del concepto de demanda no chocan con las de los autores modernos, sino que se complementan.

Con base a estas ideas se expone la siguiente conclusión, se puede sostener que desde nuestro punto de vista la idea más completa es la que se expresa dentro del Diccionario Jurídico Mexicano.

²¹ DE PALMA, RAFAEL, *Guía de Derecho Procesal Civil*, Editado por el propio autor, México 1965, p.

²² **Diccionario Jurídico Mexicano D-H**, Coedición Editorial Porrúa y Universidad Nacional Autónoma de México, Sexta edición, México 1983, p. 889.

²³ OVALLE FAVELA, José. *Derecho Procesal Civil*, Tercera edición, Editorial Harla, México 1989, p. 56

²⁴ BECERRA BAUTISTA, José, *El Proceso Civil en México*, Octava edición, Editorial Porrúa, México 1980, p. 28

Con todas estas consideraciones anteriores, ha quedado suficientemente claro el concepto de demanda, sus efectos y consecuencias. Es por esto, que ya tenemos los elementos suficientes para referirnos a esta figura, pero ya dentro del juicio de nulidad.

En materia de juicio de nulidad, nos dice Gonzalo Armienta Calderón que: “La demanda constituye el acto inicial del contencioso administrativo y en cuanto es portadora de la pretensión del actor es el punto de referencia de toda serie proyectiva de actos que estructuran el proceso.”²⁵

Complementa esta definición, la expresada por el maestro Armando Porras y López quien dice:

“La demanda es el acto formal mediante el cual, el actor ejercita su acción en contra del demandado ante el Tribunal Fiscal a fin de que la Ley proteja el derecho invocado.”

“El contenido de la demanda es, dijéramos, doble: por una parte, la declaración que hace el actor en el sentido de invocar una situación jurídica abstracta (el capítulo de derecho) al caso concreto (capítulos de hechos). Es decir, la primera parte de la demanda contiene una situación jurídica planteada, de acuerdo con los puntos de vista del interés de la actora causante, y la segunda parte consiste en que el Juez aplique, previa toda una secuela procesal, la ley al caso concreto.”²⁶

Las anteriores definiciones nos dan la idea de que el órgano jurisdiccional no puede tomar en consideración la realidad tributaria del contribuyente para conocerla o para modificarla, ni de sus aspectos jurídicos, sino están contenidos dentro de los límites propuestos en la demanda del actor, que ha sido afectado por una resolución fiscal.

²⁵ ARMIENTA CALDERON, Gonzalo, *El Procedimiento en los Tribunales Administrativos en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación*, Cuarto número extraordinario, p. 137.

²⁶ DE PALMA, RAFAEL. Opus cit. p.

Todavía más, en el juicio de nulidad toda demanda debe ser introductiva de la pretensión, es decir de la reclamación específica y concreta que el demandante formula a la autoridad que emitió el acto de autoridad.

De aquí, bastante explicativa la definición que elabora el maestro Briseño Sierra quien nos dice:

“La demanda expresa un conjunto de datos que tienen valor no sólo para el proceso, sino para el litigio entendido como la discrepancia sustantiva. La demanda es el acto inicial, la primera actividad encaminada a la resolución del tribunal. Prácticamente inicia el proceso, pero también es acto que objetiva diversas circunstancias: a) Identifica a las partes, b) precisa el acto administrativo impugnado, c) Narra los antecedentes de hecho, d) Invoca los fundamentos de derecho, e) Determina las pruebas conducentes, f) exhibe los documentos constitutivos de la pretensión, y g) Justifica la competencia del Tribunal.”²⁷

Como se podrá advertir la demanda en materia fiscal está determinada por el objeto reclamado y su naturaleza.

El objeto del juicio de nulidad lo constituye esencialmente el acto administrativo impugnado. Es de advertirse que en éste trabajo que no se analizará el concepto de acto administrativo, pero señalaremos brevemente su contorno, que nos arroja luz sobre la dimensión del contenido de la demanda y del juicio de nulidad.

Debemos señalar que dentro de la demanda se puede o debe cuestionar la legalidad de la actuación de la Administración Pública. Los actos administrativos se deben relacionar con un conjunto de reglas necesarias para su validez y

²⁷ Citado por **ARMIENTA CALDERON**, Gonzalo, en su artículo **El Procedimiento en los Tribunales Administrativos** en **Revista del Tribunal Fiscal de la Federación**, Cuarto número extraordinario, p. 137-138

legitimidad, mismas que se regulan por el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación.

Estas reglas son la competencia, la forma, el fondo, vicios de procedimiento y desvío de poder. Cabe indicar que la incompetencia y la irregularidad de forma son manifestaciones de la regularidad externa; el vicio de fondo se refiere al contenido del acto.

Este es, dicho muy brevemente, el objeto de la demanda y del juicio de nulidad.

Se puede decir que el objeto del juicio de nulidad lo constituye la pretensión del actor, que es el acto de parte por el cual se deduce la acción de nulidad, es decir el acto que violó un derecho mencionado por el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, si a un particular se le notifica una resolución que en la cual se le determine un crédito fiscal, puede reclamar el acto en la vía judicial administrativa ante el Tribunal Federal de Justicia fiscal y Administrativa o ante la autoridad emisora promoviendo el recurso de revocación, en caso de tener un fallo desfavorable puede impugnar la resolución por la vía contenciosa administrativa.

Si se opta por acudir ante el Tribunal de Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es necesario advertir que la demanda se deberá formular por escrito. Tal conclusión la obtenemos de la breve referencia que hace el artículo 207 del código Fiscal de la Federación el cual afirma: “ que la demanda se presentará por escrito ante la Sala Regional competente, dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada.”

Asimismo, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 208 del Código Fiscal de la Federación, la demanda de nulidad deberá reunir:

I. El nombre y domicilio fiscal y en su caso domicilio para oír y recibir notificaciones, así como El nombre de la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en cuya circunscripción radique la autoridad que emitió la resolución impugnada. Sobre este punto, cabe decir que el nombre del actor, es generalmente el contribuyente o la persona afectada por una resolución emitida por la autoridad, es decir, la persona física o moral que ejercita la acción por medio de la demanda.

Sobre este requisito Dionisio J. Kaye señala lo siguiente:

Para tal efecto debe adjuntarse al escrito inicial de demanda el documento con que se acredite su personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la autoridad demandada. Lo anterior quiere decir que si el demandante, antes del juicio contencioso Administrativo, inició algún trámite o recurso administrativo en el que tuvo que acreditar su personalidad, basta que señale en su demanda de nulidad tal hecho y adjuntar copia simple del acuerdo emitido por la autoridad administradora o tramitadora del recurso administrativo, en su caso, en el que se reconoció la personalidad.²⁸

II.- La resolución Impugnada.

El Servicio de Administración Tributaria órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de la publicación Medios de Defensa de los contribuyentes antes el fisco, señala que una resolución "Es la forma por medio de la cual la autoridad fiscal da a conocer las decisiones de los actos u omisiones cometidos por el contribuyente, con lo que se define y da certeza a una situación legal o administrativa."²⁹

²⁸ KAYE, Dionisio, **Nuevo Derecho Procesal Fiscal y administrativo**, Primera reimpresión, editorial Themis, México 2003, p. 350

²⁹ **Medios de Defensa de los Contribuyentes ante el Fisco**, edición de la Administración General Jurídica de Ingresos, México 1997, p. 7

La resolución administrativa debe reunir los siguientes requisitos:

- Constar por escrito
- Señalar la autoridad que la emite.
- Indicar el nombre de la persona a quien se dirige.
- Estar firmada por el funcionario que la emitió.
- Estar fundado y motivada es decir, citar los preceptos legales y precisar los hechos y situaciones que la motiven, además de expresar el propósito de que se trate.

Generalmente la falta de estos requisitos permite que se actualice la posibilidad de impugnarlo por la vía de juicio de nulidad, permitiendo que el actor argumente que el crédito fiscal fue emitido por autoridad incompetente o bien que el crédito fiscal no está debidamente fundado ni motivado.

Sin embargo, si bien es cierto, que por resolución deberíamos entender toda orden o mandato de la autoridad administrativa en pleno ejercicio de sus facultades otorgadas por la Ley, también lo es que la expresión resulta limitada, en virtud de que da la idea de que son actos dictados dentro de un procedimiento administrativo, dejando fuera del supuesto cualquier acto de autoridad que puede perturbar la esfera del particular.

Por ello, lo que la fracción quiere decir, en concordancia con el artículo 117 del código Fiscal de la Federación, es que se precise la resolución o acto de autoridad administrativa que afecte la esfera del gobernado.

Por ello, y haciendo nuestras las palabras Juan M. Estrada Lara la resolución a que se refiere el artículo 208 del Código Fiscal de la federación "...puede ser tanto el crédito fiscal derivado de una revisión de escritorio como un procedimiento de visita domiciliaria, la notificación del crédito, las multas, la resolución recaída al

recurso de revocación y el silencio de la autoridad ante la petición del contribuyente.³⁰

Resolución es todo acto del tipo acuerdo administrativo mediante el cual se da por iniciado y atendido o agotado el surtimiento de efectos de otro acto, también administrativo, mediante el cual un funcionario decide, resuelve o dispone.

III. La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado, cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.

En este punto se señalará a la autoridad fiscal y administrativa que emitió el acto y en el caso de créditos fiscales con motivo de impuestos federales coordinados, se señala a la autoridad estatal que determinó la liquidación y a la Secretaria de Hacienda y crédito Público.

IV.- Los hechos que motiven la demanda.

La fracción cuarta se refiere a la narración de los hechos u omisiones de la autoridad que den origen a la controversia administrativa o fiscal; por lo general unos y otros deben relatarse sucintamente, con claridad y precisión, en párrafos por separado y debidamente numerados.

V.- Las pruebas que ofrezca. Sobre este requisito el Código también precisa que en caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalaran los nombres y domicilios del perito o de los testigos, más adelante entraremos en detalle sobre este punto en particular.

VI.- Los Conceptos de Impugnación o la expresión de los agravios de impugnación que al demandante le cause la resolución o el acto impugnado.

³⁰ . ESTRADA LARA, Juan M. Opus cit. cit p. 131

De acuerdo con Carrasco Iriarte los conceptos de impugnación deben reunir los siguientes requisitos:

Cada concepto de impugnación debe tener por lo menos, los siguientes elementos:

1. El señalamiento preciso de la resolución o la parte de ésta que lesione alguno de sus derechos.
2. Debiendo precisar también, el precepto o preceptos jurídicos que a su juicio dejó de aplicar o aplicó indebidamente la demandada.
3. Externando asimismo, los razonamientos lógico-jurídicos por los que se concluya que efectivamente existe omisión o indebida aplicación de los preceptos aplicables al caso concreto.

Si falta alguno de estos requisitos, puede considerarse que en verdad no se ha expresado concepto de impugnación.”³¹

VII.- El nombre y domicilio del tercero interesado cuando lo haya

En materia fiscal rara vez se presenta el caso del tercero interesado, mas no así en materia administrativa, ya que puede actuar como tercero el particular a quien favorece y perjudica la anulación del acto reclamado.

Sobre este punto, Enrique Vescovi señala que: “La doctrina admite que puede actuar como legitimado pasivamente, y en carácter de tercero coadyuvante, aquel que tuviera un interés directo o propio en el litigio que ha provocado la resolución administrativa (por ejemplo, cuya designación se solicita sea anulada por otro interesado).”³²

³¹ CARRASCO IRIARTE, Hugo, *Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal*, Sexta edición, Editorial Themis, México 1996, p. 127.

³² VESCOVI, Enrique, *Opus cit.* p 518

Nuestro tribunal puede admitir, en materia de patentes y marcas, la intervención como tercero coadyuvante, de quien tenga interés de mantener la autorización de una marca, de la cual se pida su anulación.

VIII. La pretensión que se deduce.

De acuerdo a la fracción VIII del Código Fiscal de la Federación, el actor debe indicar las cantidades o actos cuyo cumplimiento demanda, en caso de solicitar una demanda condenatoria.

Finalmente, la demanda debe contener la fecha en que se tuvo conocimiento de la resolución y la firma del actor.

1.3 CONTESTACIÓN DE DEMANDA.

“Doctrinalmente – nos dice Porras y López – la contestación de la demanda es, en el fondo, el ejercicio de la acción desde el punto de vista opuesto, desde el punto de vista de la situación del demandado.”³³

Sin embargo, se puede advertir que la autoridad una vez emplazada al contestar la demanda no sólo tiene la opción de defender la resolución, sino que tiene otras dos opciones que es la de revocar y la de allanarse a la pretensión de demandante.

Sobre estas dos opciones el maestro Juan M. Estrada Lara nos dice: “La revocación de la resolución impugnada es pertinente cuando la violación es evidente y no existen contratiempos para la nueva emisión. El allanamiento

³³ PORRAS Y LOPEZ, Armando, Opus cit. p. 210

procede cuando la violación sea evidente y por los mismo no tenga caso defender la resolución y existan contratiempos para emitir una nueva;...”³⁴

Ahora bien, la defensa, revocación o el allanamiento a la resolución impugnada se lleva a cabo en la contestación de la demanda, misma que en términos de lo dispuesto por los artículos 212 y 213 del Código Fiscal de la Federación debe presentarse ante la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que corresponda, dentro del plazo de los 45 días siguientes en que surta sus efectos la notificación de la demanda y que deberá de tener los siguientes requisitos:

- I. Número de expediente.
- II. Nombre de la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- III. Nombre de la autoridad demandada y del demandante.
- IV. Incidentes de previo y especial pronunciamiento.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 217 del Código Fiscal de la Federación, en el juicio de nulidad serán objeto de previo y especial pronunciamiento la incompetencia por razón de territorio, la acumulación de autos, la nulidad de notificaciones, la interrupción por causa de muerte, disolución, incapacidad, declaratoria de ausencia y recusación por causa de impedimento.

V. Causales de improcedencia.

Los artículos 202 y 203 del Código Fiscal de la Federación regulan las causales del sobreseimiento.

VI. Análisis de los hechos.

³⁴ ESTRADA LARA, Juan M. Opus cit. p. 140

La autoridad debe referirse concretamente a cada uno de los hechos narrados por el contribuyente en su escrito inicial de demanda, afirmándolos, negándolos o indicar que los ignora por no ser hechos propios.

VII. Refutación de los conceptos de impugnación.

En este apartado debe concretarse a sostener la legalidad de la resolución, aclarando que, de acuerdo al artículo 215 del Código Fiscal de la Federación, en la contestación de la demanda, no pueden cambiarse los fundamentos de la resolución impugnada.

Lo anterior ha sido reconocido por la propia Corte en su tesis jurisprudencial número 5, Segunda Sala, Informe de 1981, que a la letra dice:

“FUNDAMENTOS Y MOTIVACIÓN, DEBEN CONSTAR EN EL CUERPO DE LA RESOLUCIÓN Y NO EN DOCUMENTO DISTINTO. Las autoridades responsables no cumplen con la obligación constitucional de fundar y motivar debidamente las resoluciones que pronuncien, expresando las razones de hecho y las consideraciones legales en que se apoyan, cuando éstas aparecen en documento distinto.”

VII. Debe señalar las pruebas que ofrezca.

VIII. Documentos que deben acompañarse.

Conforme al artículo 214 del Código Fiscal de la Federación, los documentos que deben acompañarse son la copia de la misma y los anexos que acompañan, las pruebas documentales, en su caso el cuestionario que debe desahogar el perito o ampliación del cuestionario para el desahogo de la pericial ofrecida por el demandante.

1.4. INSTRUCCIÓN Y SENTENCIA.

El artículo 235 del código Fiscal de la Federación se ocupa de esta etapa procesal, al señalar lo siguiente:

“Artículo 235. El Magistrado instructor, diez días después de que haya concluido la sustanciación del juicio y no existiere ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, notificará por lista a las partes que tienen un término de cinco días para formular alegatos por escrito. Los alegatos presentados en tiempo deberán ser considerados al dictar sentencia.

Al vencer el plazo de cinco días a que se refiere el párrafo anterior, con alegatos o sin ellos, quedará cerrada la instrucción, sin necesidad de declaratoria expresa.”

Del contenido de este precepto legal, desprendemos que diez días después de que se haya contestado la demanda o la ampliación de la misma, en caso de que no se hubieren ofrecidas las pruebas, o después de que se hayan desahogado las pruebas, resuelto los incidentes de previo y especial pronunciamiento, o bien se hubiere practicado la diligencia o diligencias que hubiese ordenado en magistrado instructor, se tendrá por concluida la sustanciación del juicio, por lo cual se notificará a las partes que tienen cinco días para formular sus alegatos.

En realidad, dentro del juicio de nulidad generalmente no existe la audiencia de desahogo de pruebas, lo cual a decir de Sánchez Hernández- “... acentúa el carácter de procedimiento escrito de los juicios que se promueven ante el Tribunal Fiscal de la Federación, abandonándose formalmente la concepción del juicio como proceso oral con que fue creado por la ley de justicia fiscal y mantenido, en principio por los códigos anteriores.”³⁵

³⁵ SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Mayolo, *Derecho Tributario*, Segunda Edición, Cárdenas Editor y Distribuidor, México 1988, p.694

Es por ello, que no se señala fecha de desahogo de pruebas, por lo que sólo es necesario cerrar la sustanciación del juicio, sin negar que pueden existir dilaciones originadas, entre otras, por la rendición de pruebas como la testimonial, confesional o el peritaje.

“Al terminar la fase probatoria – nos dice – Gonzalo Armienta Calderón – se impone el examen jurídico de los resultados que alcanzara cada uno de los litigantes como consecuencia de la actividad desarrollada para hacer llegar al juzgador, en el momento de la emisión del fallo definitivo, los elementos de hecho y de derecho configurativos de la pretensión. Y estas conclusiones que en los procesos donde se discuten cuestiones jurídicas novedosas y trascendentes para la formación de futuros criterios jurisprudenciales, se elaboran por el abogado con gran acuciosidad, constituyen para el órgano jurisdicente un faro que lo orienta por los intrincados caminos del derecho, no para aceptar aquella verdad del postulante, sino para encontrar la que se desprende del choque dialéctico de la posición antagónica de las partes.”³⁶

Por ello el artículo 235 del Código Fiscal de la Federación, señala que después de sustanciado el juicio de nulidad, se notificará a las partes que tienen cinco días para formular sus alegatos.

“Conforme a la doctrina, los alegatos -Mayolo Sánchez Hernández nos dice- es la exposición razonada, verbal o escrita, que hacen las partes para demostrar, que la justicia les asiste.”³⁷

En consecuencia, se puede afirmar que los alegatos no constituyen otra instancia dentro del procedimiento, sino que se constituyen en un medio a través del cual, las partes pueden manifestar lo que a su derecho convenga con relación a los puntos controvertidos del acto impugnado.

³⁶ **ARMIENTA CALDERON**, Gonzalo. Opus cit. p 146

³⁷ **SÁNCHEZ HERNÁNDEZ**, Mayolo, **Derecho Tributario**, Segunda Edición, Cárdenas Editor y Distribuidor, México 1988, p. 695

Esencialmente, los alegatos sirven básicamente para desvirtuar lo dicho por la autoridad en la contestación a la demanda, por parte del actor, y son útiles a la autoridad, para destacar los aspectos relevantes de la litis planteada en el juicio con la contestación de la demanda.

No es legal que, so pretexto de alegatos, se pretenda introducir nuevos conceptos de impugnación o razonamientos que no se hicieron valer en la demanda o en la contestación, así como en su caso en la ampliación a la demanda y en la contestación de ésta.

Finalmente, se debe decir que los alegatos presentados en tiempo deberán ser considerados al dictar sentencia.

Al vencer el plazo de cinco días a que se refiere el párrafo anterior, con alegatos o sin ellos, quedará cerrada la instrucción, sin necesidad de declaratoria expresa.

En términos del artículo juicio contencioso administrativo la sentencia se debe pronunciar en un término de 60 días después de cerrada la instrucción, dentro de los primeros 45 días de dicho término se formulara el proyecto respectivo.

Antes de entrar al estudio y análisis de las sentencias que dicta el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa así como la solución de los problemas de incumplimiento, contradicción y aclaración de sus fallos, es necesario saber que se entiende por sentencia.

De acuerdo con el Diccionario Jurídico Mexicano, "el término de sentencia proviene del latín, *sententia*, que significa máxima, pensamiento corto, decisión."

Con base a lo anterior da la siguiente definición: "Es la resolución que pronuncia el juez o tribunal para resolver el fondo del litigio, conflicto o controversia, lo que significa la terminación del proceso"³⁸.

Se puede decir que, la sentencia es el último acto procesal mediante el cual se pone término un juicio.

Dentro del juicio de nulidad, el tratadista Luis Raúl Díaz González dice que la sentencia es el "veredicto mediante el cual la Sala que conoció y tramitó cierto juicio de nulidad, determina reconocer la validez del acto administrativo impugnado, o bien, declara que este acto es ilegal y por ello, nulo, con base en lo expresado y probado por las partes durante el proceso."³⁹

En materia de nulidad, el maestro Porrás y López da la siguiente definición: "La sentencia es el acto jurisdiccional por virtud del cual los magistrados aplican la norma al caso concreto a fin de resolver la incertidumbre del derecho".⁴⁰

En otras palabras, la sentencia es el acto procesal final del juicio de nulidad, mediante el cual, el cuerpo colegiado que compone la Sala analiza los hechos controvertidos, valoriza las pruebas y aplica el derecho, produciéndose así un juicio colegiado e imperativo que determina la validez o ilegalidad del acto reclamado, y que las partes obligadamente deben obedecer.

Como se podrá advertir, esta idea de sentencia no sólo se apoya en las definiciones dadas por los tratadistas citados, sino que también parte de lo dispuesto por los artículos 237 y 239 del Código Fiscal de la Federación.

³⁸ ³⁸ **Diccionario Jurídico Mexicano** D-H, Coedición Editorial Porrúa y Universidad Nacional Autónoma de México, Sexta edición, México 1983, p. 2891

³⁹ **DÍAZ GONZÁLEZ**, Luis Raúl, **Medios de Defensa fiscal**, Editorial Sicco, México 1999, p. 215

⁴⁰ **PORRAS Y LOPEZ**, Armando, *Opus cit.* p 262

En efecto, el primer párrafo del artículo 237 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

Artículo 237. Las sentencias del tribunal fiscal se fundarán en derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado, teniendo la facultad de invocar hechos notorios.

De acuerdo a lo expresado por el párrafo antes citado, la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa al elaborar la sentencia deberá hacer un análisis y relación de los hechos que constituyen la litis, debiéndose apoyar en los preceptos de las leyes tributarias y en sus puntos resolutivos deberá indicar expresamente la validez o nulidad del acto reclamado.

Sin embargo, a pesar de que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tiene libertad legal para analizar los hechos, valorizar las pruebas y dictar el fallo definitivo, de ninguna manera esto se traduce en una libertad ilimitada para decir el derecho, sino que los alcances y consecuencias están determinados por el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.

De acuerdo con el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, las sentencias que dicten las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa pueden ser en el sentido de:

- I. Reconocer la validez de la resolución impugnada.
- II. Declarar la nulidad de la resolución impugnada.
- III. Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales.

IV. Declarar la existencia de un derecho Subjetivo y condenar al cumplimiento de una obligación, así como declarar la nulidad de la resolución impugnada.

1.5. RECURSOS

Las resoluciones emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa serán recurribles a través de los recursos ordinarios y extraordinarios establecidos por el Código Fiscal de la Federación y por un recurso extraordinario regulado por la Ley de Amparo.

La revisión de una resolución es una especie de derecho natural que tienen las partes en el juicio de nulidad, las cuales pueden, en virtud de un dispositivo expreso y por diversas circunstancias, pedir que el mismo Tribunal Federal de Justicia Fiscal Federal o un Tribunal Superior, en este caso los Tribunales Colegiados de Circuito del Poder Judicial de la Federación, revisen por una sola vez alguna resolución emitida dentro del juicio de nulidad y que le cause perjuicio en sus intereses jurídicos.

De ahí, que los tratadistas Quintana Valtierra y Jorge Rojas señalen que:

“De acuerdo a las garantías de seguridad jurídica tuteladas por los artículos 14 y 16 constitucionales, las partes en el juicio de nulidad, cuando ven afectados sus intereses por las determinaciones emitidas por el Tribunal Fiscal de la Federación, ya sea por resoluciones de Sala o del Magistrado instructor, cuentan con diversos recursos para impugnar tales determinaciones y, en su caso, obtener el fallo correspondiente y ajustado a derecho.”⁴¹

⁴¹ QUINTANA VALTIERRA, Jesús, ET AL. DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO. Edit. Trillas, México, 1991, p 305

En consecuencia, se puede advertir que el recurso en materia de juicio de nulidad es el derecho otorgado a las partes, actora o demandada, para impugnar la resolución dentro del proceso contencioso que le cause un perjuicio o agravio.

Para admitir que existe este derecho de las partes ante el mismo órgano jurisdiccional u otro de mayor jerarquía, es necesario que dicho derecho le sea reconocido por el ordenamiento jurídico, en este caso el Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, es necesario aclarar que dada la naturaleza del juicio de nulidad el cual trata de caracterizarse por ser especial, breve y sencillo, aunque de hecho algunas ocasiones no lo logre, se establece limitaciones a la recurrencia, negándola para los incidentes, y sólo se admita para la reclamación y la revisión, para recurrir los autos de admisión de demanda y pruebas, y las sentencias definitivas, respectivamente.

El recurso de reclamación se encuentra previsto y regulado por los artículos 242, 243 y 244 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 242 del Código Fiscal de la Federación establece las causas por el que procede el recurso de reclamación al establecer lo siguiente:

Artículo 242. El recurso de reclamación procederá en contra de las resoluciones del Magistrado instructor que admitan, desechen o tengan por no presentada la demanda, la contestación, la ampliación de ambas o alguna prueba; las que decreten o nieguen el sobreseimiento del juicio o aquellas que admitan o rechacen la intervención del tercero. La reclamación se interpondrá ante la Sala o sección respectiva, dentro de los quince días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de que se trate.

Por su parte el artículo 243 del Código Fiscal de la Federación señala el procedimiento al señalar lo siguiente:

Artículo 243. Interpuesto el recurso a que se refiere el artículo anterior, se ordenará correr traslado a la contraparte por el término de quince días para que exprese lo que a su derecho convenga y sin más trámite dará cuenta a la Sala para que resuelva en el término de cinco días. El Magistrado que haya dictado el acuerdo recurrido no podrá excusarse.

Finalmente el artículo 244 del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 244. Cuando la reclamación se interponga en contra del acuerdo que sobresea el juicio antes de que se hubiera cerrado la instrucción, en caso de desistimiento del demandante, no será necesario dar vista a la contraparte.

Los preceptos en sí, no ofrecen dificultades ni de entendimiento, ni de interpretación, sin embargo su aplicación tiene particularidades que precisar.

En primer término tenemos que el Recurso de Reclamación procederá contra las siguientes resoluciones del Magistrado Instructor y que son las siguientes:

- I. Que admitan, desechen o tenga por no presentada la demanda.
- II. Que admitan, desechen o tengan por no presentada la contestación de la demanda.
- III. Que admiten, desechen o tenga por presentada la ampliación de la demanda o contestación de la ampliación de la demanda.
- IV. Que admitan, desechen o tengan por no presentada la prueba.
- V. Las que decreten o nieguen el sobreseimiento del juicio.
- VI. Aquellas que admitan o rechacen la intervención del tercero

La reclamación se interpondrá ante la Sala o Sección respectiva, dentro de los quince días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de que se trate.

Cuando se interponga este recurso, el Magistrado instructor ordenará que se dé aviso a la contraparte por el término de quince días para que exprese lo que a su derecho convenga y sin más trámites dará cuenta a la Sala para que resuelva en el término de cinco días.

Finalmente, en caso de desistimiento del demandante, cuando la reclamación se interponga en contra del acuerdo que sobresea el juicio antes de que hubiera cerrado la instrucción, no será necesario dar aviso.

De acuerdo a lo anterior se puede indicar que el recurso de reclamación es el único recurso ordinario, que está instituido por el código fiscal de la Federación para salvaguardar los derechos particulares de derivados de la controversia y discutidos dentro del Juicio de nulidad. En ese sentido, se puede afirmar que el recurso de revisión y el juicio de amparo son recursos extraordinarios por cuanto buscan la preservación de los derechos constitucionales.⁴²

Aun cuando el empleo de esa actividad que sólo conviene a las partes y nunca, en principio, a la autoridades, aunque sean contempladas como demandada en el juicio de nulidad, dentro del Código fiscal de la federación, el artículo 248 del Código fiscal de la Federación es una excepción a la norma general, pues establece la revisión a favor de la autoridad, para las sentencias dictadas en las cuestiones a que dicho precepto se refiere y que pasamos a analizar.

“Las resoluciones de las Salas Regionales - dispone el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación- que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, podrán ser impugnadas por la autoridad a través de la unidad

⁴² Esta afirmación lo tomamos de lo expuesto por Rafael de Palma en la página 802 de su obra Guía de Derecho Procesal Civil, en el que señala diferencia existente entre recursos ordinarios y extraordinarios, los primeros son los que ventilan ante la misma autoridad, mientras que los segundos ante una autoridad superior.

administrativa encargada de su defensa jurídica, interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva, mediante escrito que presente ante ésta dentro de los quince días siguientes al día en que surta efectos su notificación.”

El aspecto más importante y característico de este recurso, es que lo interpone la autoridad en contra de resoluciones dictadas por las Salas que ponen fin al juicio, es decir se trata de un recurso en contra de sentencias definitivas que concluye el juicio contencioso-administrativo y que perjudican a la autoridad.

Alfonso González Rodríguez señala que:

“La revisión apreciada en su calidad de recurso, es constitutiva de medio de impugnación de la sentencia. Sus objetivos varían de acuerdo con las personas que intervienen en la relación procesal. El recurrente tiene como objetivo inmediato impedir que el fallo surta sus efectos de cosa juzgada y como objetivo mediano obtener una nueva resolución acorde a las pretensiones; el Tribunal revisor, cuya actividad es provocada por la instancia del agraviado, tiene como objetivo el cumplimiento de una función jurisdiccional, en la que realiza un nuevo examen de la resolución impugnada; y las demás partes, a quienes la sentencia no les agravia, o agravándoles no la han recurrido, podrían pretender, aun cuando no necesariamente, la confirmación del fallo, y sus objetivos se orientarían en el sentido de sus respectivos intereses, que incluso pueden coincidir, en todo o en parte, con las pretensiones del recurrente.

La revisión presupone: una resolución materia del recurso, una violación o indebida aplicación de la ley, la lesión del interés público judicialmente protegido y las calificativas de importancia.”⁴³

⁴³ GONZALEZ RODRÍGUEZ, Alfonso, *Los recursos de revisión establecidos por los artículos 240 y 242 del Código Fiscal de la Federación en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación*, Cuarto número extraordinario, p.57

De lo anterior se desprende que existe un principio que rige este recurso, es decir no hay agravio, no puede existir el recurso. A este respecto, el citado artículo 248 del código fiscal de la Federación, que la autoridad considere que sean afectados sus intereses, sino que es necesario que se actualicen alguno de los presupuestos señalados por el multicitado artículo y que son los siguientes:

I. Sea de cuantía que exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente al momento de la emisión de la resolución o sentencia.

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

II. Sea de importancia y trascendencia cuando la cuantía sea inferior a la señalada en la fracción primera, o de cuantía indeterminada, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso.

III. Sea una resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas en ingresos federales y siempre que el asunto se refiera a:

a) Interpretación de leyes o reglamentos en forma tácita o expresa.

b) La determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones.

c) Competencia de la autoridad que haya dictado u ordenado la resolución impugnada o tramitado el procedimiento del que deriva o al ejercicio de las facultades de comprobación.

d) Violaciones procesales durante el juicio que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo.

e) Violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias.

f) Las que afecten el interés fiscal de la Federación.

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

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

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

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

Además de estos recursos establecidos por el Código Fiscal de la Federación, existe un recurso extraordinario establecido y regulado por la Ley de Amparo, que es el amparo.

El concepto amparo, según el Diccionario de la Real Academia es “favorecer, proteger” y proviene del latín “anteperare, prevenir”. En un término común significa la acción de proteger.

La acción de amparo se utiliza para proteger los derechos constitucionales que han sido violados, por las leyes o actos de autoridades.

Burgoa señala que:

“...es un medio jurídico que preserva las garantías constitucionales del gobernado contra todo acto de autoridad que las viole (fracción I del artículo 103 de la Constitución); que garantiza a favor del particular el sistema competencial existente entre las autoridades federales y la de los estados (fracciones II y III de dicho precepto) y que por último, protege toda la Constitución, así como toda la legislación secundaria, con vista a la garantía de legalidad consignada en los artículos 14 y 16 de la Ley Fundamental y en función del interés particular del gobernado.”⁴⁴

En síntesis se puede decir que el juicio de amparo es un procedimiento de jerarquía constitucional seguido ante los Juzgado de Distrito o Tribunales Colegiados de Circuito, que impide que las autoridades violen los derechos constitucionales de los gobernados.

Cuando se promueve ante el Juez de Distrito suele adquirir la denominación de amparo indirecto, y los supuestos por el cual procede este tipo de amparo los regula el artículo 114 de la Ley de amparo.

El artículo 114 de la Ley de Amparo establece lo siguiente:

“Artículo 114. El amparo se pedirá ante el Juez de distrito:

⁴⁴ BURGOA, Ignacio. *El juicio de amparo*, Décimo Octava edición, Editorial Porrúa, México 1983, p. 173

I. Contra leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el presidente de la República de acuerdo con la fracción I del artículo 89 constitucional, reglamentos de leyes locales expedidos por los gobernadores de los Estados, u otros reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general, que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de aplicación, causen perjuicios al quejoso;

II. Contra actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo.

En estos casos, cuando el acto reclamado emane de un procedimiento seguido en forma de juicio, el amparo sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la ley de la materia le conceda, a no ser que el amparo sea promovido por persona extraña a la controversia;

III. Contra actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo ejecutados fuera de juicio o después de concluido.

Si se trata de actos de ejecución de sentencia, sólo podrá promoverse el amparo contra la última resolución dictada en el procedimiento respectivo, pudiendo reclamarse en la misma demanda las demás violaciones cometidas durante ese procedimiento, que hubieren dejado sin defensa al quejoso.

Tratándose de remates, sólo podrá promoverse el juicio contra la resolución definitiva en que se aprueben o desapruében;

IV. Contra actos en el juicio que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución que sea de imposible reparación;

V. Contra actos ejecutados dentro o fuera de juicio que afecten a personas extrañas a él, cuando la ley no establezca a favor del afectado algún recurso ordinario o medio de defensa que pueda tener por efecto modificarlos o revocarlos, siempre que no se trate del juicio de tercería; y

VI. Contra leyes o actos de la autoridad federal o de los Estados, en los casos de las fracciones II y III del artículo 1o. de esta ley.

VII. Contra las resoluciones del Ministerio Público que confirmen el no ejercicio o el desistimiento de la acción penal, en los términos de lo dispuesto por el párrafo cuarto del artículo 21 constitucional.

De acuerdo con el precepto, en materia Fiscal y Administrativa, el amparo procederá en contra:

- a) Leyes que por su sola expedición causen perjuicio al particular.
- b) Actos de la autoridad fiscal por violación directa de las garantías. En este caso podrá optar por los medios de defensa ordinario o directamente por el amparo, y
- c) contra actos del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa distintos de la sentencia definitiva, como pueden los autos que nieguen la suspensión o el cumplimiento de la sentencia, después de agotado el recurso de queja.

Cuando se promueve ante el tribunal Colegiado de Circuito adquiere la denominación de amparo directo.

El amparo directo procede contra sentencias definitivas tal como se puede desprender de la lectura del artículo 158 de la Ley de Amparo.

El artículo 158 de la Ley de amparo establece lo siguiente:

ARTÍCULO 158. El juicio de amparo directo es competencia del Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda, en los términos establecidos por las fracciones V y VI del artículo 107 constitucional, y procede contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificados o revocados, ya sea que la violación se cometa en ellos o que, cometida durante el procedimiento, afecte a las defensas del quejoso, trascendiendo al resultado del fallo, y por violaciones de garantías cometidas en las propias sentencias, laudos o resoluciones indicados.

Para los efectos de este artículo, sólo será procedente el juicio de amparo directo contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por tribunales civiles, administrativos o del trabajo, cuando sean contrarios a la letra de la ley aplicable al caso, a su interpretación jurídica o a los principios generales de derecho a falta de ley aplicable, cuando comprendan acciones, excepciones o cosas que no hayan sido objeto del juicio, o cuando no las comprendan todas, por omisión o negación expresa.

Cuando dentro del juicio surjan cuestiones, que no sean de imposible reparación, sobre constitucionalidad de leyes, tratados internacionales o reglamentos, sólo podrán hacerse valer en el amparo directo que proceda en contra de la sentencia definitiva, laudo o resolución que ponga fin al juicio.

Para finalizar con este recurso, y haciendo referencia a su procedimiento, el maestro Hugo Carrasco Iriarte nos indica: "En el juicio de amparo en materia fiscal, los lineamientos generales para el amparo directo e indirecto, resultan aplicables en cuanto a las figuras jurídicas procesales de: términos, notificaciones, incidentes, impedimentos, sentencias, recursos, cumplimientos de ejecutorias..."⁴⁵

⁴⁵ CARRASCO IRIARTE, Hugo, *Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal*, Sexta edición, Editorial Themis, México 1996, p. 295.



CAPITULO SEGUNDO

LA PRUEBA EN MATERIA FISCAL

2.1. CONSIDERACIONES GENERALES DE LA PRUEBA

Uno de los temas más interesantes del juicio de nulidad lo constituye, sin duda alguna, el de las pruebas, el cual está regulado por el capítulo VII del Código Fiscal de la Federación. Sin embargo, debe advertirse, que los preceptos que comprende este capítulo son muy pocos, pues a este capítulo pertenecen los artículos que van del 230 al 234 del código Fiscal de la Federación.

Con esta primer característica, se puede advertir una de las variantes que tiene el juicio de nulidad con relación al proceso civil, es que se ajusta al principio de concentración, la cual se traduce en la falta de formalidades y rapidez con que se debe ofrecer y desahogar las pruebas.

Debe reconocerse que también recoge principios reconocidos por el Derecho Procesal Civil, pues admite todo tipo de pruebas, incluso las supervenientes, las cuales podrán presentarse hasta antes de que se dicte la resolución definitiva, como lo señala el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación al establecer lo siguiente:

“ARTICULO 230.- En los juicios que se tramiten ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la confesión de las autoridades mediante absolucón de posiciones y la petición de informes, salvo que los informes se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades.”

“Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado sentencia.”

A pesar de esta similitud, no se puede echar de menos otras disposiciones que reclama la vida del proceso contencioso administrativo y marcan una diferencia con el proceso civil, como el hecho de una falta de regulación clara de la carga de la prueba, el establecimiento del periodo de prueba, una precisión clara de determinadas pruebas etc.

El hecho de que el juicio de nulidad se trate de una jurisdicción meramente revisora de los actos de la Administración Pública, no justifica que la fase de ofrecimiento, admisión y desahogo de pruebas no sea necesaria. Esta afirmación no sería correcta, pese a que en muchos casos, la controversia es de legalidad del acto combatido. Sobre todo si obran, en el expediente, todos los antecedentes administrativos.

Sobre este punto, el maestro Guillermo Ahumada nos recuerda:

"La controversia tributaria es la expresión del conflicto entre la administración y el particular gravado, el cual reclama por la deuda que considera superior a la real, impugnando el crédito pretendido por el Estado. Establecida la deuda del impuesto por el procedimiento de la declaración o el de la directa evaluación del Estado, es lógico pensar que no siempre pueda existir la coincidencia de la conformidad bilateral del Estado y del particular sobre el **quántum** de esa deuda; la obligación del impuesto nace de la ley misma, como fuente de la obligación, y la controversia tributaria tiende a que se descubra esa voluntad frente a la lesión sufrida por el contribuyente por la interpretación o aplicación errónea o abusiva de la ley por parte de los órganos administrativos."

Con la negativa del contribuyente al pago, de acuerdo a la liquidación de la administración, comienza el procedimiento contencioso-administrativo confiado a magistrados del impuesto, ante los cuales se puede llegar a una conformidad definitiva con respecto a la deuda."⁴⁶

⁴⁶ AHUMADA, Guillermo, *Tratado de Finanzas*, T. I. Editorial Assandri, Córdoba, Argentina, 1948, p 302.

Es obvio que si en toda demanda formulada por el particular y contestación de demanda por parte de la autoridad, hay afirmaciones tanto de derecho como de hecho, resulta incuestionable que la prueba se impone como una necesidad para la justificación de tales afirmaciones.

“Probar – a decir de Francesco Carnelutti- nos indica una actividad del espíritu dirigida a la verificación de un juicio. Lo que se prueba es una afirmación; cuando se habla de probar un hecho, ocurre así por el acostumbrado cambio entre afirmación y hecho afirmado. Como los medios para la verificación son las razones, esta actividad se resuelve en la aportación de razones.”⁴⁷

Sobre este punto, es necesario hacer referencia a lo que se entiende en general por prueba, desde el punto de vista etimológico, usual y jurídico.

Para el análisis etimológico de prueba, consideramos útil recurrir a las ideas expuestas por Armando Porras y López quien nos dice: “El término de prueba se deriva, por algunos autores, del adverbio del latino **probo**, cuya significación es la de honradamente u honradez; para otros juristas la mencionada voz deriva de “**probandum**”, que significa patentizar, experimentar, hacer fe respecto de alguna cosa.”⁴⁸

En un sentido usual, el concepto de prueba puede adquirir diversos matices. Aunque el sentido del citado concepto parece reducirse a la demostración de un hecho o un acto sea verdadero o falso, sus sentidos y modos de empleo son múltiples. De ahí que el tratadista José Ovalle Favela indique: “La palabra de prueba tiene una gran variedad de significados no sólo en el derecho, sino también en otras disciplinas. Se prueban los acontecimientos históricos, las hipótesis científicas, los métodos de producción, etcétera.”⁴⁹

⁴⁷ CARNELUTTI, Francesco, *Instituciones de Derecho Procesal Civil*, V. III, Tr. Enrique Figueroa Alfonso, Editorial Harla, México 1997, p. 331.

⁴⁸ PORRAS Y LOPEZ, Armando, Opus cit. p. 221.

⁴⁹ OVALLE FAVELA, José, Opus cit. pp. 124-125.

Por ejemplo, en una hipótesis científica, probar es poner en práctica una operación física, matemática o mecánica tendiente a hallar algo incierto, como la destinada a demostrar la verdad de algo que se afirma como cierto.

Se trata de aquí de analizar el concepto de prueba en el plano del derecho, pues no corresponde en este apartado estudiar todos los matices que puede adquirir dicho concepto en otras áreas del saber humano.

Dentro del ámbito jurídico, la prueba suele adquirir el sentido de acto, indicio, documento o demostración que se aporta dentro de un juicio, para demostrar un hecho y reforzar el convencimiento del juez.

Francisco Ricci amplía esta idea al manifestar que:

“Probar vale tanto como procurar la demostración de un hecho dado ha existido, y ha existido de un modo determinado, y no de otro modo. Debemos distinguir los hechos en los cuales la actividad humana se desenvuelve, según que son permanentes o transitorios. Los primeros los aprendemos directamente con el auxilio de nuestros sentidos, no siendo, por tanto, necesario, respecto de ellos, el empleo de medios que, dirigiéndose a la razón y a los sentidos, produzcan en nosotros el convencimiento de su existencia.

Continúa diciendo: “ Sólo refiriéndose a los hechos transitorios, de los cuales se han derivado relaciones jurídicas entre los contendientes, es cuando se siente la necesidad de recurrir a los varios medios de prueba; porque no siendo dado aprender el hecho, realizado ya, mediante los sentidos, es preciso aprenderlo en virtud de un proceso lógico que se cumple en nuestra inteligencia, merced al empleo de diversos medios adecuados para provocar el convencimiento de que un hecho dado se ha verificado.”⁵⁰

⁵⁰ RICCI, Francisco, *Tratado de las pruebas*, T. I. TR. Adolfo Buylla, Editorial La España Moderna, Madrid España, s/a p. 11

Por otro lado, Ovalle Favela, señala que el concepto de prueba en el campo del derecho puede ser en un sentido estricto y en un sentido amplio:

“En sentido estricto, la prueba es la obtención del cercioramiento del juzgador acerca de los hechos discutidos y discutibles, cuyo esclarecimiento resulte necesario para la resolución del conflicto sometido a proceso. En este sentido, la prueba es la verificación o confirmación de las afirmaciones de hechos expresadas por las partes.”

“En sentido amplio, se designa como prueba a todo el conjunto de actos desarrollados por las partes, los terceros y el propio juzgado, con el objeto de lograr la obtención del cercioramiento judicial de los hechos discutidos y discutibles.”⁵¹

Desarrollando este último sentido, el maestro Francisco José Contreras da un concepto más amplio al señalar que:

“ ... podemos definir a la prueba en el sentido amplio, como la fase del proceso (etapa probatoria) en la que las partes, utilizando los instrumentos permitidos por la ley(medios de prueba), tratan de acreditar ante el Juzgador la certeza de su pretensiones (carga de la prueba), a efecto de que los analice en sus sentencia (valoración de la prueba) y esté en aptitud de resolver la controversia con fuerza vinculativa para las partes.”⁵²

⁵¹ DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO, pp. 1232-2633.

⁵² CONTRERAS VACA, Francisco José, *Derecho Procesal Civil*, Volumen I, Editorial Oxford, México 1999, p. 98. La definición expuesta engloba varias manifestaciones procesales, y que son las siguientes:

“Periodo del proceso. Cuando hablamos de que ‘se abre el juicio a prueba nos referimos a la fase del proceso (etapa probatoria) dentro del cual las partes tienen que aportar los elementos que consideren necesarios para acreditar la certeza de sus aseveraciones.”

“Instrumento probatorio, al significar a los mecanismos a través de los cuales las partes tratan de acreditar ante el juzgador la veracidad de sus afirmaciones (medios probatorios). Los códigos procesales nacionales y entre ellos el del Distrito Federal, regulan de manera enunciativa y no limitativa la prueba confesional, la testimonial, la pericial, la instrumental, la de inspección judicial, etc.”

Resultado del instrumento probatorio, para indicar si el mecanismo de prueba elegido es el adecuado para acreditar la verdad de ese hecho (idoneidad de la prueba); por ello señalamos que el instrumento “ hace prueba plena decimos “ o si “hace prueba plena”

Tanto las ideas etimológicas expuestas por Porras y López como la idea Ricci y los sentidos propuestos por Ovalle Favela y Contreras, presentan a la prueba como una forma de demostrar ante un Juez, que un hecho aconteció de una forma y no de otra.

Con base a estas ideas, se puede definir la prueba como un acto, hecho, indicio o medio reconocido por la ley para demostrar y convencer de que un acontecimiento que tiene efectos jurídicos, sucedió de una manera específica y no de otra.

Armando López y Porras explica dicha idea de la siguiente manera:

“ ... es la demostración legal de verdad de los hechos controvertidos en el proceso. Decimos que la prueba es una demostración, una comprobación de la verdad como característica de la legalidad, porque se desenvuelve dentro del proceso legalmente establecido. El objeto de la verdad es la serie de hechos que constituyen los puntos controvertidos, los hechos sujetos a litis, los cuales son los fundamentos de las acciones y de las excepciones alegados por las partes.

“¿Qué entendemos por demostración de verdad? En primer lugar, la elección de medios, y en segundo lugar, el desarrollo de la actividad psíquica cognoscitiva hasta establecer una perfecta congruencia entre la idea que tenemos de una cosa y la cosa misma; solamente hasta entonces, decimos que estamos en posesión de la verdad.”⁵³

En materia fiscal, el maestro Luis Raúl Díaz González da el siguiente concepto:

Actividad de probar, referimos a qué parte tiene la obligación y respecto de las cuales hechos debe acreditar su veracidad (carga de la prueba “o” al demandado le corresponde la carga de la prueba).

Resultado de la actividad de probar. Debido a que el titular del órgano jurisdiccional tiene la obligación de analizar, en su sentencia, si los instrumentos probatorios elegidos por las partes fueron suficientes para acreditar su dicho, se habla de sí “el actor probó su acción “o si el demandado lo hizo respecto de sus excepciones y defensas (valoración de la prueba).

⁵³ **PORRAS Y LOPEZ**, Armando, Opus cit. p.222

"Es todo medio o elemento que emplean las partes o el Tribunal en un juicio, y que tiene por objeto el hacer evidente un hecho verdadero o falso, así como para demostrar la existencia de un derecho, el no ser válido el que se alega en la contraparte."⁵⁴

Otra definición interesante nos la da Mayolo Sánchez Hernández quien nos dice que:"... teniendo como marco las acepciones que anteceden, podemos concluir como concepto de prueba procesal, la actividad que desarrollan las partes, con la finalidad de convencer al juzgador de la existencia o inexistencia de los datos procesales, que han de servir de apoyo a la decisión del proceso."⁵⁵

Así, las partes en el juicio de nulidad deben demostrar tanto el derecho como el hecho de fijar la interpretación de las leyes administrativas y dejar establecido los principios generales de la legislación aplicable a la controversia, debiendo asimismo encuadrar los hechos a las normas aplicables, de donde es vital importancia de las pruebas, aclarando que el acreditar el derecho es establecer que si se actualizan determinados hechos, deberá aplicarse tal o cual precepto de un ordenamiento, en este caso de la Administración pública.

2.2. LA CARGA DE LA PRUEBA

Con base a lo expuesto en el apartado anterior, podemos sostener que la prueba, dentro del proceso contencioso administrativo, tiende a demostrar a los Magistrados que componen la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la verdad que cada una de las partes aduce como fundatorios de su demanda o de su contestación, la falta de pruebas tiende a repercutir en su perjuicio, de ahí que sea indispensable que las partes hagan el ofrecimiento y rendición de pruebas, lo que teóricamente se denomina carga de la prueba.

⁵⁴ DIAZ GONZALEZ, Luis Raúl, Opus cit. 207

⁵⁵ SANCHEZ HERNÁNDEZ, Mayolo, Opus cit. p 647

La locución carga de la prueba, que indica que corresponde probar un hecho a alguna de las partes, deriva de la frase latina **onus probandi**, que se traduce como carga de la prueba, se ha se ha conservado hasta nuestros días.

Basado en este principio, el maestro Eduardo Pallares indica: " La carga de la prueba consiste en la necesidad jurídica en que se encuentran las partes de probar determinados hechos, si quieren obtener una sentencia favorable."⁵⁶

Complementa esta idea, lo manifestado por Becerra Bautista quien señala: "... tanto el actor como el demandado tienen indistintamente la carga de la prueba, es decir que no sólo el actor o el demandado deben probar, pues pesa sobre ambos la carga de probar al juez los hechos fundatorios de su acción o de su excepción."⁵⁷

En síntesis, las partes en el juicio, tanto el actor como la demandada, deben demostrar todos y cada unos de los hechos en que basan sus pretensiones.

Sin embargo, la frase carga de la prueba – a decir de Arellano García – incluye "... la tarea de precisar a quién de las partes se les atribuye el deber de acreditar los hechos que ha invocado si desea un resultado favorable a sus intereses."⁵⁸

Sobre estas interrogantes, nuestros ordenamientos procesales, recogen dos reglas tradicionales de la carga de la prueba, según las cuales el actor y el demandado tienen la carga de probar los hechos en que funden su pretensión o su excepción, respectivamente, y sólo la carga de probarlos a la parte que los expresa.

Ejemplo de la primera regla lo tenemos en el artículo 281 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal que señala que el actor debe probar los hechos constitutivos de su acción y el reo de sus excepciones. De igual manera, el artículo

⁵⁶ PALLARES, Eduardo, Derecho Procesal Civil, editorial Porrúa, México 1965, citado por Arellano García, Carlos, Práctica Forense Mercantil, Décima primera edición, Editorial Porrúa, México 1984, p. 350

⁵⁷ BECERRA BAUTISTA, José, Opus cit. p.86

⁵⁸ ARELLANO GARCIA, Carlos, Opus cit. p 349

1194 del Código de Comercio que regula la carga de la siguiente manera: “El que afirma está obligado a probar. En consecuencia, el actor debe probar su acción y el reo sus excepciones”

En cuanto un ejemplo de la segunda regla, de acuerdo a una interpretación de la doctrina y la jurisprudencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo podemos ubicar en el artículo 68 del código Fiscal de la Federación el cual analizaremos en las siguientes líneas.

Sin embargo, y a pesar que tanto la doctrina y la Jurisprudencia del Tribunal señalan que la carga de la prueba recaiga en actor, es necesario manifestar que después de hacer una revisión exhaustiva de los artículos que regulan el proceso contencioso administrativo, se puede advertir que no existe, en el Código Fiscal de la Federación, disposición expresa que indique la obligación del actor o de la autoridad demandada de probar en el juicio, los extremos de su acciones o de sus excepciones respectivamente, esto es, la existencia o inexistencia del acto reclamado, de la legalidad o ilegalidad del mismo y de los agravios.

No obstante lo anterior, con base a la aplicación del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, la doctrina y el Tribunal Fiscal de la Federación ha emitido una regla a seguir, la cual deriva en el principio de que sea la actora al promover el juicio de nulidad de acuerdo a sus intereses, quien debe proponer las pruebas que considere convenientes.

El artículo 68 del Código Fiscal de la Federación señala lo siguiente:

“ARTICULO 68. Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.”

Interpretando este artículo, Gustavo Esquivel Vásquez señala:

"Se puede observar que en primer lugar se establece una presunción legal a favor de la autoridad, en el sentido de que los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumen legales, presunción que admite prueba en contrario y por ello la carga de la prueba corre a cargo del particular para demostrar la ilegalidad del acto de autoridad."⁵⁹

La base de esta afirmación es la postura que ha tomado el Tribunal Fiscal de la Federación ahora denominada Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en la contradicción de tesis entre 3699/40 y 4668/40 resuelta el doce de mayo de mil novecientos cuarenta y uno, por diez contra cuatro, visible en la página 282 de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación que a la letra dice:

"CARGA DE LA PRUEBA.- De lo dispuesto en el artículo 201 del Código Fiscal de la Federación, no puede concluirse, en forma absoluta, en el sentido de que, todos los casos de juicios que se siguen ante el Tribunal Fiscal de la Federación, la carga de la prueba corresponda al actor. Advirtiéndose desde luego, por la redacción del precepto, que no se refiere al caso simplista en que se trata de un solo acto o resolución impugnada ante el Tribunal, sino al caso complejo de que existen varios actos que pudieran ser materia de análisis o examen de la sentencia. En esa situación, el Tribunal deberá tener por válidos aquellos actos que no han sido impugnados expresamente por el actor, así como los impugnados no hayan sido impugnados expresamente por el actor, así como los que, impugnados no hayan sido desvirtuados con pruebas allegadas al mismo. Las distintas Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, en multitud de casos se han apartado de una aplicación escueta del principio de la presunción de validez de los actos administrativos, que las hubiera conducido a absurdos jurídicos. Por ejemplo, cuando el actor funda su demanda en hechos negativos que, conforme a la doctrina, la prueba del hecho negativo, sino que por el contrario se considerado que incumbe a la autoridad fiscal la demostración de que ocurrió en la omisión que le imputa el actor. Y así como éste existen otros casos que conducen a sostener que la presunción de validez de los actos administrativos admite diversos matices y moderaciones y aun excepciones."

⁵⁹ . ESQUIVEL VASQUEZ, Gustavo. *La Prueba en el Juicio Fiscal Federal*, Tercera edición, Editorial Porrúa, México 2000, p. 22

Diremos, desde ahora y tomando como referencia lo marcado por la jurisprudencia antes citada, que dicha regla no tiene aplicación absoluta, a pesar de que el sustento tenga como origen de que el contribuyente participe en la determinación del crédito fiscal y que la autoridad al participar en ella se ajuste a derecho, la carga también recae en la autoridad, así lo manifestado Sergio Francisco de la Garza quien afirma:

“ La afirmación de que la carga de la prueba recae principalmente en el contribuyente, no debe llevar a la conclusión, que sería excesiva desde todos los puntos de vista, de que ninguna carga incumbe a la autoridad financiera. Por el contrario, hemos tenido ocasión de repetir que la Administración está siempre obligada a producir en juicio los elementos probatorios sobre los cuales se ha fundado un acto de constatación de los hechos generadores del crédito fiscal; y pues no es admisible que los organismos financieros obren caprichosamente y sin apoyo de ningún elemento serio. La Administración Financiera, por tanto, tiene a su cargo la obligación de demostrar que el acto de contestación ha sido dictado legítimamente de conformidad con los elementos recogidos por dicha Administración Financiera en la forma requerida por la ley.”⁶⁰

En un principio y de acuerdo a la interpretación dada por el maestro Gustavo Esquivel, al existir la presunción de la legalidad del acto de autoridad, la carga de la prueba recae en el contribuyente.

Sin embargo. Tanto la jurisprudencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y la doctrina han sostenido que esto no debe conducirnos a sostener que la autoridad no está obligada a probar, toda vez que debe producir los elementos de convicción sobre los cuales dictó su acto de autoridad.

Sin embargo, al paso del tiempo, tal parece que esta idea original de la carga de la prueba se ha perdido, toda vez que las Salas suelen aplicar dicho precepto y negar la

⁶⁰ DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Décima segunda edición, Editorial Porrúa, México 1983, p. 709

nulidad de los actos administrativos, porque existe de la presunción de legalidad del acto de autoridad, relevando de la carga la prueba a la autoridad.

Por lo cual, a nuestro parecer, la incorporación del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, dentro del juicio de nulidad, rompe con el principio de la igualdad de las partes den todo proceso, toda vez que se trata de subsanar los errores de planteamiento hechos por parte de la autoridad, y que el particular afectado debe acreditar su ilegalidad.

Desde mi punto de vista, este dispositivo establece, pues, una facultad del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para que, relevando a la autoridad demanda, esta se desplace sin promoción del interesado hacia al actor.

De ahí, que sostenga que una interpretación literal del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, aplicado dentro del juicio de nulidad, rompe con la igualdad procesal, por lo cual se puede sostener que la carga de la prueba no puede ni debe plantearse en términos de dicha interpretación, ni mucho menos desplazarse al actoral amparo de que existe presunción de legalidad del acto de autoridad..

Sobre este punto, hacemos nuestras las palabras de Ricci quien dice:

“El peso de la prueba, a nuestro modo de ver, no puede depender de la circunstancia de negar o afirmar un hecho, sino de la obligación que se tiene de demostrar el fundamento en cuanto se pretende en juicio, dado que ninguna demanda ni excepción alguna puede prosperar en juicio. El principio, por tanto regulador del deber de probar, debe formularse de este modo: Quienquiera que sienta como base de su demanda o excepción, la afirmación o negación de un hecho, está obligado a suministrar la prueba de la existencia o de la no existencia del hecho, toda vez que, sin esta demostración, la demanda o la excepción no resulta fundada y el juez no puede admitir demandas o excepciones infundadas.”⁶¹

⁶¹ RICCI, Francisco. Opus cit. p. 87-88

Esto nos lleva al punto que nos parece destacable y con el fin de evitar interpretaciones erróneas del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, el que se incluya un precepto que establezca la carga de la prueba por parte de la autoridad. Como consecuencia de lo anterior se propone se establezca una modificación en la fracción V del artículo 213 del Código Fiscal de la Federación quedando la redacción de la siguiente manera:

ARTICULO 213. El demandado en su contestación y en la contestación de la ampliación de la demanda, expresará:

...

V. Acompañar todos los antecedentes administrativos que tiene la autoridad demandada, para que el Tribunal tenga los elementos para dictar sentencia.

La razón de esta inclusión es evitar una falsa interpretación del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, además que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa al ser vía revisora de legalidad del acto de autoridad, tiene la obligación de revisar todos los antecedentes del acto de autoridad a los que haga referencia el contribuyente afectado, mismos que deben estar en manos de la autoridad.⁶²

⁶²Sobre el tema Enrique Vescovi nos dice lo siguiente: "El tema de prueba en los procesos administrativos ha dado lugar a controversias, llegándose a afirmar que, por tratarse de una jurisdicción meramente revisora de las resoluciones de la Administración, ella no sería necesaria. Lo que es exacto, pese a que, en muchos casos, la controversia es de puro derecho. En especial si obran, en el expediente, todos los antecedentes administrativos. Esto nos lleva al punto que nos parece más destacable y especial, y es justamente el relativo a la carga de acompañar los antecedentes administrativos que tiene la Administración demandada, para que el tribunal tenga los elementos de juicio necesarios para dictar su pronunciamiento.

El tema se encuadra en el más amplio de la posibilidad de establecer la obligación (carga) de presentar la prueba en poder de un parte que pueda favorecer a su contraria. El derecho procesal (y el sustancial) partieron del principio individualista de que nadie puede ser obligado a favorecer a su adversario en su perjuicio (Nemo tenetur aeder contra se). Pero hace tiempo que él ha sido superado por las concepciones basadas en la socialización del procesos, y los principios de lealtad, probidad y buena fe, cuando no se ha proclamado el deber de la veracidad.

En materia de este tipo de juicios, en los cuales la Administración o las empresas públicas integran una de las partes, ya hace tiempo que se proclamó ese deber (rectius-carga). Así en el Uruguay, en los pleitos contencioso administrativos en general (mucho tiempo antes de admitirse la acción anulatoria), se proclamó el principio de que la Administración no podía ampararse ni en secreto ni en la reserva, ni menos en referido principio individualista que no podía ser obligada a perjudicarse favoreciendo al adversario.

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo, una vez creado, cuando daba traslados de la demanda, disponía que se agregaran, con la contestación, todos los antecedentes administrativos referidos al caso. No cabe duda de que resulta un elemento indispensable para el juzgado del acto administrativo. Y posteriormente, la ley vigente (15.564, de 1984) ha establecido la regla de derecho positivo y en forma bastante amplia.

Todavía más, no podemos olvidar que la doctrina ha emitido reglas procesales que se deben seguir para que tanto el actor, como la autoridad y las demás partes que intervengan dentro de un juicio, tengan la posibilidad de acreditar sus acciones y excepciones, de tal forma que en el aspecto probatorio, el juicio de nulidad asemeja en mucho al juicio ordinario civil. Pero además de las orientaciones doctrinales y disposiciones jurisprudenciales relativas a la necesidad ineludible de que las partes acrediten sus acciones y objeciones, en este caso cabe la aplicación del Código Federal de Procedimientos Civiles que es supletorio del Código Fiscal de la Federación en todo lo que no diga ésta ni la contrarié, según lo dispuesto por el artículo 5 del propio código Fiscal de la Federación.

Así entonces tenemos que, en el juicio de nulidad al igual que en otro juicio ordinario, rige la regla de la probanza en los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que dice:

“ARTICULO 81. El actor debe probar los hechos constitutivos de su acción y el reo los de sus excepciones.”

“ARTICULO 82. El que niega sólo esta obligado a probar:

- I. Cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho.
- II. Cuando se desconozca la presunción legal que tenga a su favor el colitigante, y
- III. Cuando se desconozca la capacidad.”

Por otro lado, se considera que nuestro actual Código Fiscal de la Federación ha creado un mecanismo muy parecido a la carga de la prueba contemplada por los preceptos de nuestros ordenamientos civiles y mercantiles, que se encuentra en los

“La ley prevé que la parte demandada deberá remitir “todos los antecedentes administrativos” entre los cuales menciona el texto referido acto, todos los elementos (dictámenes, informe, actuaciones sumariales, etc) que han precedido a su formulación, excluyendo sólo los casos de secreta administrativo que la ley determine. Estableciendo que en caso de negativa el Tribunal podrá considerar como ciertas las afirmaciones del actos, salvo que resulten contradichas por otros elementos de juicio”Opus cit.pp- 522-523.

artículos 208, 209 y 213, y que establecen la obligación tanto de la parte actora como de la parte demandada de ofrecer pruebas.

En efecto, el artículo 208 señala lo siguiente:

“Artículo 208. La demanda deberá indicar:”

...

V. Las pruebas que ofrezca.

...”

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.”

Por su parte el artículo 209 del mismo ordenamiento señala:

“Artículo 209. El demandante deberá adjuntar a su instancia:

...

III. El documento en que conste el acto impugnado o, en su caso, copia de la instancia no resuelta por la autoridad.

IV. Constancia de la notificación del acto impugnado, excepto cuando el demandante declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando hubiera sido por correo. Si la notificación fue por edictos deberá señalar la fecha de la última publicación y el nombre del órgano en que ésta se hizo.

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

VI. El interrogatorio para el desahogo de la prueba testimonial, el que debe ir firmado por el demandante, en los casos señalados en el último párrafo del artículo 232.

VII. Las pruebas documentales que ofrezca.

Los particulares demandantes deberán señalar, sin acompañar, los documentos que fueron considerados en el procedimiento administrativo como conteniendo información confidencial o comercial reservada. La Sala solicitará los documentos antes de cerrar la instrucción.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del demandante o cuando no hubiera podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, éste deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentra para que a su costa se mande expedir copia de ellos o se requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que pueda tener a su disposición bastará con que acompañe copia de la solicitud debidamente presentada por lo menos cinco días antes de la interposición de la demanda. Se entiende que el demandante tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias. En ningún caso se requerirá el envío de un expediente administrativo.

Finalmente, el artículo 213 del Código Fiscal de la Federación establece:

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

V. Las pruebas que ofrezca.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial, se precisarán los hechos sobre los que deban versar y se señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos. Sin estos señalamientos se tendrán por no ofrecidas dichas pruebas.

Rectamente entendida la interpretación de los preceptos antes citados, se establece la obligación de presentar pruebas dentro de la demanda y contestación de al demanda, lo que a todas luces implica un acercamiento de nuestro Código Fiscal de la Federación al principio de la carga de la prueba.

Aún más, dicho sea de paso, con estos dispositivos, se puede advertir otra diferencia más con el proceso civil, ya que tanto en la demanda como la contestación no sólo debe referirse a los hechos sobre que la prueba va a versar sino a los medios de prueba, que deben aportar tanto el actor como la autoridad demandada, mientras en el juicio civil, la demanda debe referirse a los hechos sobre la prueba que va a versar. No a los medios de prueba; ni mucho menos a la práctica de esta. Los medios, o sea la proposición es objeto de la prueba esta determinado por un plazo; un plazo común para proponer y posteriormente practicar la prueba.

En el mismo sentido abunda Ma. Del Consuelo Villalobos Ortiz, quien afirma:

“ Estamos convencidos que es acertada la reforma anterior en cuanto obliga al actor a relacionar las pruebas con los hechos que le imputa a la demandada, toda vez que si en un juicio existen afirmaciones por ambas partes, toca al órgano jurisdiccional, como se ha venido diciendo, a quien de los dos le asiste la razón y esto solo es posible a través de las pruebas que se aporten como elementos de convicción, con las cuales se van a confirmar sus aseveraciones, por lo que éstas va a depender el fallo que se pronuncie. Cabe citar al respecto que el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles supletorio del Código Fiscal establece: ‘Que el actor debe probar los hechos constitutivos de su acción y el reo de sus excepciones.’⁶³

De todo lo dicho hasta este momento podemos sacar una conclusión que considero importante: la vigencia en el proceso contenciosos administrativo del principio de la carga de la prueba para las partes.

Derivada de esta afirmación, podemos obtener otro principio: son las partes quienes tienen la posibilidad en exclusiva para determinar el contenido concreto de las pruebas.

Confirma esta idea lo manifestado por Valentín Cortes Domínguez quien dice:

⁶³ VILLALOBOS ORTIZ, María Del consuelo, *La importancia de la relación de las pruebas con los hechos de la demanda en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación Tomo II*, edita el Tribunal Fiscal de la Federación, México 1982, p. 477

"Generalmente, y junto al poder de instaurar el proceso y de darle contenido concreto, la doctrina ha estudiado, como una manifestación inmediata de este poder, la posibilidad de que sean las partes las únicas que pueden aportar al proceso de los hechos, y, como es natural, únicas que pueden aportar al proceso los hechos, y, como es natural, probarlos; de aquí, el célebre brocardo latino ' iudex iudicare debet secundum allegata et probata partium'."⁶⁴

Incorporada al juicio de nulidad esta fórmula probatoria, tenemos que el actor, afectado por un acto de autoridad, tendrá siempre, genéricamente, la obligación de probar los extremos de su acción, que como se ha dicho a lo largo de este capítulo, será comprobar la existencia de los actos reclamados y que estos son violatorios de las leyes administrativas, le causan agravios. Por su parte, el reo, es decir, la Administración Pública, quien tiene un interés contrario al actor, necesariamente debe probar sus excepciones, esto es, que no existen actos reclamados, o que existiendo, de ninguna manera son ilegales y menos aún, le causen perjuicio.

Sin embargo, a pesar de que en el juicio de nulidad, al igual que en juicio ordinario civil, el principio de la carga de la prueba nos lleva a determinar que sean las partes las que tengan el monopolio de determinar que hechos se incluyen en el proceso y como se prueban los mismos, se tiene que indicar que dicho principio no es absoluto, en virtud de que existe una excepción: la autoridad tiene la facultad para ofrecer pruebas.

El último párrafo del artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, le da poderes a la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para aportar al juicio de nulidad las pruebas que de alguna manera van a cooperar a un mejor esclarecimiento del caso.

Efectivamente el último párrafo del artículo 230 señala lo siguiente:

⁶⁴ CORTES DOMÍNGUEZ, Valentín, *Algunas Notas Sobre el Proceso Contencioso Administrativo en Revista de Derecho Procesal Iberoamericana*, año 1974, No. 2, Madrid España, p. 301.

“El magistrado instructor podrá acordar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los hechos controvertidos o para ordenar la práctica de cualquier diligencia.”

De dicho dispositivo, puede surgir la idea de que al otorgar mayores poderes a la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, quebranta el principio de la carga de la prueba. Incluso podría plantearse la inconstitucionalidad, ya que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa nació para decidir y no para sustituir en el juicio a las partes.

No debemos olvidar que dicho precepto obedece a una larga tradición jurídica, pues el mismo se ve repetido en varias legislaciones procesales, ejemplo de ello es el artículo 279 del Código de Procedimientos Civiles, que permite al juzgador la práctica o ampliación de cualquiera diligencia probatoria, siempre que sea conducente para el conocimiento de la verdad sobre los puntos cuestionados. De igual manera el artículo 774 de la Ley Federal del Trabajo, que permite a las Juntas Laborales ordenar que se practiquen las diligencias que juzgue conveniente para el esclarecimiento de la verdad.

De lo anterior se puede desprender que responde al espíritu de una mejor impartición de justicia, porque se intenta subsanar los errores de planteamiento de ofrecimiento de pruebas hecha por las partes dentro del juicio de nulidad.

Aún más, no se trata de rendir nuevas pruebas, sino de perfeccionar las ya desahogadas, por ejemplo la solicitud de un documento, formulando preguntas las partes, a los peritos o a los testigos.

Fortalecen estas ideas, lo dicho por el tratadista español Valentín Cortes Domínguez quien dice:

“Creemos, pues, que los mayores poderes al Juez administrativo, en orden a la determinación de los hechos, obedece y es fruto de un mayor perfeccionamiento de

la regulación legal de este proceso. La doctrina ha deseado siempre un apartamiento del principio dispositivo (rectius: aportación de parte)"

Continúa diciendo: "Hay que advertir que el deseo de que los jueces tengan mayores poderes, no sólo en el acto de declaración del hecho, sino de la determinación del mismo, no significa la exclusión de la parte: precisamente la conjunción de ambos lo que hará posible, de una vez por todas, la mejor consecución y aplicación de la Ley al caso concreto."⁶⁵

Ahora bien para una mejor justificación e interpretación del texto, debe incorporarse el contenido de las tesis jurisprudenciales que justifican la intervención del juzgador en el ofrecimiento de pruebas, mismas que a continuación se citan:

La tesis aislada visible en la página 544 del Semanario Judicial de la Federación, Tomo IV, Quinta, Quinta Época, Pleno, que a letra dice:

DILIGENCIAS PARA MEJOR PROVEER. El uso que los tribunales hagan, de la facultad que tienen de mandar practicar diligencias para mejor proveer, no puede considerarse como agravio para ninguno de los litigantes, ni altera las partes sustanciales del procedimiento, ni deja sin defensa a ninguna de las partes contendientes.

De igual forma lo reitera en la tesis aislada visible en la pagina 2913 del Semanario Judicial de la Federación, Tomo LVII, Segunda Sala, que a la letra dice:

DILIGENCIAS PARA MEJOR PROVEER. El Código Federal de Procedimientos Civiles, concede potestad a los Jueces, para practicar diligencias para mejor proveer, pero no como obligación y menos tratándose de una prueba en toda forma.

⁶⁵ Idem. p. 302

Finalmente, ubicados en materia fiscal la corte ha sostenido en la tesis aislada visible en la página 898 del Semanario Judicial de la Federación, Tomo LVII, Quinta Época, Segunda Sala, que a letra dice:

TRIBUNAL FISCAL, FACULTADES DEL, EN MATERIA DE PRUEBA. Si el causante no allega las pruebas necesarias para demostrar la ilegalidad del cobro que reclama el Tribunal Fiscal no puede suplir las deficiencias del litigante, pues si debe practicar diligencias para mejor proveer, en casos de duda, no está obligado a recabar absolutamente todas las pruebas, eximiendo de esa obligación legal a los contendientes.

Del precepto y de las tesis jurisprudenciales puede deducirse ciertas características de esta facultad otorgada al Tribunal.

El uso de la facultad que el Tribunal tiene para mandar practicar diligencias para mejor proveer, no es anticonstitucional, pues no entraña un agravio a las partes, ni entraña sustitución de las partes sustanciales del procedimiento.

Lo anterior tiene sustento en la tesis aislada visible en la página 1132 del Semanario Judicial de la Federación Tomo LXII, Quinta Época, Cuarta Sala que a letra dice:

DILIGENCIAS PARA MEJOR PROVEER. El uso que los tribunales hagan, de la facultad que tienen de mandar practicar diligencias para mejor proveer, no puede considerarse como agravio para ninguno de los litigantes, ni altera las partes sustanciales del procedimiento, ni deja sin defensa a ninguna de las partes contendientes.

El uso de la facultad para dictar diligencias para mejor proveer, no es obligatoria para el Tribunal, esto se justifica en el hecho de que son las partes quienes tienen la obligación de probar los hechos constitutivos de sus acciones y sus excepciones.

Lo anterior tiene sustento en la tesis aislada visible en la página 554 del Semanario Judicial de la Federación Tomo XIV, julio de 1994, Octava Época, Segundo Tribunal Colegiado de Circuito que a letra dice:

DILIGENCIAS PARA MEJOR PROVEER. ALCANCE DE LA FACULTAD DE ORDENARLAS. La facultad de practicar diligencias para mejor proveer no entraña una obligación sino que es una potestad para los jueces y esa facultad no llega al extremo de suplir a las partes en el ofrecimiento de pruebas.

Las diligencias para mejor proveer deben consistir tanto en la ampliación de alguna diligencia probatoria, como en la práctica de laguna nueva o distinta de las que hubieran ofrecido las partes.

Como consecuencia de lo anterior, la Sala procederá como estime procedente, para obtener el mejor resultado, sin lesionar el derecho de las partes, desahogando las pruebas propuestas y procurando en todo su igualdad.

Finalmente, se presenta un aspecto inquietante que el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación no resuelve su texto: ¿cuál es el momento procesal en que la Sala del Tribunal podrá decretar el ejercicio de sus facultades para solicitar y rendir pruebas?. Ciertamente la respuesta no se encuentra ni en el artículo 230 ni en los subsecuentes, como son los artículos 231, 232 y 234 del Código Fiscal de la Federación, que regulan el desarrollo del desahogo de las pruebas.

Esta omisión resulta ser seria. Porque dada la amplitud de la autorización podría ocurrir que ya al final del juicio de nulidad, solamente antes de que se dicte sentencia, las partes en el juicio de nulidad se encuentren con la sorpresa de que la Sala les salga con la solicitud de mayor información, lo que puede dar la idea como un juicio con perspectivas favorables a alguna de las partes, lo que lo convertiría en un juicio dudoso.

Nos parece que atendiendo al principio de seguridad jurídica que es de tanta importancia como el de la justicia y que tiene por objeto hacer un derecho estable en el

que sus destinatarios sepan a que atenerse, es necesario que se establezca un periodo de ofrecimiento de pruebas, en el que delimite claramente dentro de que plazo puede ejercer dichas facultades y hasta dónde puede llegar dicha actividad.

Sobre este último punto, en Argentina, el tratadista Giuliani Fonrouge ha manifestado que en algunas legislaciones extranjeras, el principio de la carga de la prueba se regula la excepción de dicho principio, cuando manifiesta:

“Este principio general, empero, reconoce excepciones; así, por ejemplo, cuando la administración practica una determinación de oficio con base presunta y el contribuyente la impugna por irrazonable o arbitraria, el órgano jurisdiccional puede exigir a la administración que demuestre haberse ajustado a presunciones o coeficientes adecuados y qué guarden relación con las actividades desarrolladas con el contribuyente afectado, rechazando las que no reúnan esas condiciones.”⁶⁶

Por ello, y desde nuestro muy particular punto de vista, al supuesto de que el magistrado instructor podrá acordar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los hechos controvertidos o para ordenar la práctica de cualquier diligencia, habría que agregarle el siguiente supuesto: “siempre que se relacionen con las pruebas rendidas por las partes,” para evitar cualquier crítica de que el uso de dichas facultades, es para favorecer a alguna de las partes.

2.3. LA MATERIA DE LA PRUEBA

Ovalle Favela nos recuerda que: “...se ha definido la prueba como la obtención del cercioramiento del juzgador acerca de los hechos necesarios para que pueda resolver el conflicto sometido a proceso, resulta lógico considerar que el objeto de la prueba (thema probandum), es decir, lo que se prueba, son precisamente, esos hechos.”⁶⁷

⁶⁶ GIULIANI FONROUGE, Carlos, **Derecho Financiero**, T. I. Sexta edición, Ediciones De Palma, Buenos Aires, Argentina, p.815

⁶⁷ OVALLE FAVELA, José, Opus cit. pp. 128-129

De lo anterior, se desprende que generalmente en todos los juicios, los hechos serán materia de prueba.

Los hechos serán aquellos acontecimientos que están expresados en la demanda o contestación de la demanda, los cuales sirven de base para que el Tribunal sepa de dónde procede y cuál es la legalidad del acto que se combate.

Sin embargo, a pesar de que "... el derecho no puede ser objeto de prueba, especialmente la ley positiva, y esto debido a que es estable, fija, se presume que es conocida por todos..."⁶⁸, cuando dentro de un juicio, se invoca una ley extranjera, debe probarse la existencia de la misma.

De ahí que el artículo 86 del Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicable de manera supletoria al Código Fiscal de la Federación, el derecho está a prueba únicamente cuando se funda en leyes extranjeras o en usos, costumbres o jurisprudencia.

No obstante lo anterior, la doctrina sostiene que no todos los hechos ni todo el derecho son materia de prueba.⁶⁹

De acuerdo con Arellano García, quien sigue a José Castillo Larrañaga y Rafael de Pina, "...el objeto de prueba está constituido por los hechos dudosos o controvertidos."⁷⁰

Aclarando el concepto de hechos dudosos o controvertidos, Luis Raúl Díaz González señala que se pueden definir como aquellos "...sucesos que se prestan a la polémica y que no están claros a la luz del Derecho. Éstos se esclarecerán cuando el juzgador el juzgador sepa de dónde procede el acto que se combate."⁷¹

⁶⁸ PORRAS Y LOPEZ, Armando, Opus cit. p. 223

⁶⁹ Cfr. ARELLANO GARCÍA, Carlos, Opus cit. p. 350 y PORRAS Y LOPEZ, Armando, Opus cit. pp. 223-224

⁷⁰ ARELLANO GARCÍA, Carlos, Opus cit. 350

⁷¹ DÍAZ GONZALEZ, Luis Raúl, Opus cit. p. 186.

En consecuencia, todos aquellos hechos con los cuales las partes, expresamente o tácitamente, estén conformes con su existencia y los consideren válidos no podrán ser objeto de prueba.

Así lo consagraba expresamente el artículo 220 del Código Fiscal de 1967, el cual establecía:

“Artículo 220. De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 89 de este Código, se presumirán válidos los actos y resoluciones de la autoridad administrativa no impugnados de manera expresa en la demanda o aquellos respecto de los cuales, aunque impugnados, no allegaren de elementos de prueba bastante para acreditar su ilegalidad.”⁷²

Después de lo expuesto, surge la siguiente interrogante: ¿Cuál es la materia de prueba en materia fiscal? A esta interrogante Giuliani Fonrouge, quien sigue las ideas de Pugliese y el Código Fiscal de nuestro país vigente en 1967, responde: “ Los hechos que deben ser materia de prueba son aquellos controvertidos o acerca de los cuales no hay acuerdo de las partes, pues no existe interés en producirla sobre los admitidos, ni sobre hechos notorios, a cuyo respecto hay unanimidad en la doctrina.”⁷³

Llegamos finalmente por último al tema propio de los hechos que son motivo de controversia en materia fiscal.

Pero, antes, aun cuando ha sido objeto de estudio en el presente trabajo, nos permitiremos precisar cual es el objeto del proceso contencioso administrativo.

En principio, tenemos que decir y haciendo nuestras las palabras de Armando Pérez Grovas que el juicio de nulidad regulado por el Código Fiscal de la Federación se refiere “...solamente a conflictos de carácter federal, provocados por la actuación de las

⁷² Artículo citado por **PORRAS Y LÓPEZ** en obra citada, p.224

⁷³ **GIULIANNI FONROUGE**, Carlos M, opus cit. 816.

autoridades federales en la aplicación de leyes también federales, con excepción a problemas que se refieren a autoridades fiscales del distrito federal.”

Es necesario advertir que para que los actos administrativos emitidos por las autoridades federales, sean materia del proceso contencioso administrativo, deben producir una lesión al interés de los particulares y provocar con esa posible lesión, una controversia sobre su legalidad.

Armando Pérez Grovas, agrega, que:

“... también el silencio y la emisión de las autoridades administrativas pueden provocar la controversia por lesión al interés particular a causa de ilegalidad, aunque el silencio, entre nosotros, sólo en materia fiscal está reconocido, en ciertos casos, como equivalente a una resolución negativa impugnable, y en otros, muy pocos, como condición para que se apliquen determinadas normas legales.”

Por lo que se refiere al Recurso de lesividad, universalmente reconocido como parte del proceso contencioso-administrativo, nace por la aplicación del principio de seguridad jurídica consagrado por muchas legislaciones, por lo cual la administración no puede provocar por sí misma un acto o una resolución suyas, si con la revocación puede crearse un perjuicio al interés particular.”⁷⁴

Si bien es cierto ningún artículo del Código Fiscal de la Federación, hace referencia explícita cuáles son los hechos que se pueden plantear dentro de la demanda, también que estos se pueden deducir de lo señalado por los artículos 208, 237 y 238 del ordenamiento citado.

En efecto, las fracciones II, III y IV del artículo 208 del Código Fiscal de la Federación señalan cuales son los hechos que pueden ser impugnados por el actor, al indicar lo siguiente:

⁷⁴ PEREZ GROVAS, Armando, *Sentencias de Nulidad en el Contencioso Mexicano en DERECHO-LEGISLACION JURISPRUDENCIA*. Revista Trimestral de la Asociación Nacional de Abogados de México, año II. No. 6, abril, Mayo y Junio de 1963, p.51

Artículo 208. La demanda deberá indicar:

I. ...

II. La resolución que se impugna.

III. La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.

IV. Los hechos que den motivo a la demanda.

Por su parte, el artículo 237 señala lo siguiente:

Artículo 237. Las sentencias del tribunal fiscal se fundarán en derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado, teniendo la facultad de invocar hechos notorios.

Cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la sentencia o resolución de la Sala deberá examinar primero aquellos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana. En el caso de que la sentencia declare la nulidad de una resolución por la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, o por vicios de procedimiento, la misma deberá señalar en qué forma afectaron las defensas del particular y trascendieron al sentido de la resolución.

El artículo 238 del Código Fiscal cuales son las causas de ilegalidad que permiten que el afectado pueda demandar la nulidad del acto reclamado:

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

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

II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

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

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

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

El Tribunal Fiscal de la Federación podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.

Los órganos arbitrales o paneles binacionales, derivados de mecanismos alternativos de solución de controversias en materia de prácticas desleales, contenidos en tratados y convenios internacionales de los que México sea parte, no podrán revisar de oficio las causales a que se refiere este artículo.

Desde mí punto de vista, y dentro de una interpretación armónica de ambos artículos, el Código Fiscal de la Federación hace referencia a hechos de ilegalidad contenido en los actos o resoluciones emitidas por la autoridad federal y que causa una lesión al interés jurídico del particular.

Aún más, de la lectura que se haga del último artículo citado, se habla de que el Tribunal no sólo puede juzgar la legalidad de los actos de la Administración Pública Federal a través de los hechos y motivos aducidos por actor, sino que también el

Tribunal al juzgar otros hechos que estime que puedan ser tomados en consideración, como la incompetencia de la autoridad.

Concluyendo este apartado, la materia de prueba en materia del proceso contencioso administrativo, son aquellos actos de autoridad que lesionan el interés jurídico del particular, que son dudosos y controvertidos por motivos de legalidad o ilegalidad.

2.4. SISTEMA DE VALUACIÓN DE LAS PRUEBAS

Una vez que se han admitidas y desahogado las pruebas ofrecidas por las partes, corresponderá al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tratar de establecer o fijar, con base a ellas, la verdad respecto de los hechos controvertidos, para luego establecer el derecho aplicable.

Es necesario advertir, que será en la sentencia que el Tribunal ha de concederle valor a las probanzas que las partes hayan aportado dentro del juicio de nulidad. De la apreciación que el cuerpo colegiado haga de las pruebas, derivará si los hechos manifestados por las partes, que sirven de sustento a sus acciones o sus excepciones respectivas, están o no debidamente probados. Esta actividad que realiza la Sala se le denomina valoración de las pruebas.

Sobre este el concepto de valoración de las pruebas, Kisch afirma que: "consiste en la actividad intelectual que lleva a cabo el Juez para medir la fuerza probatoria de un sistema de prueba."⁷⁵

Francisco José Contreras Vaca define de la valoración de las pruebas de la siguiente forma: " Es la actividad que realiza el órgano jurisdiccional en el momento de dictar sentencia, en virtud de la cual analiza la eficacia probatoria de los instrumentos

⁷⁵ Citado por ARELLANO GARCIA, Carlos, Opus cit. p. 508

desahogados dentro de la etapa de la prueba, con el propósito de motivar debidamente su fallo e impartir justicia.”⁷⁶

Como se podrá advertir la valoración de pruebas no se lleva dentro de la fase probatoria., ya que forma parte de la fase resolutive del proceso contencioso administrativo y el cuerpo colegiado que forma la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa realiza al dictar sentencia.

El cuerpo colegiado que compone la Sala, deberá estudiar de manera analítica las constancias del caso y mediante un razonamiento lógico-jurídico valorar las pruebas, lo cual obedece a un sistema probatorio, que permite determinar el derecho aplicable, para producir un fallo colegiado e imperativo que las partes obligadamente deben obedecer.

Rafael de Palma señala: “ Para realizar esta valorización, en principio existen los dos sistemas clásicos, conocidos de todos los tiempos: el de la libre apreciación de la prueba y el de la apreciación tasada; en el primero, el juez está facultado para apreciar la prueba libremente, sin tener que sujetarse a norma o postulado alguno y siguiendo los dictados de su conciencia, dentro de este sistema, el juez se maneja, como decían los antiguos, a verdad sabida y buena fe guardada; en el segundo, la apreciación debe hacerse siguiendo los principios o las disposiciones de la ley.”⁷⁷

En concepto de Arellano García, “... cabe un tercer sistema, intermedio, en el que lagunas pruebas tienen un valor atribuido expresamente por el legislador y en otras, el propio autor de la ley le deja al juzgador atribuirle el valor que determine su prudente arbitrio a las pruebas.”⁷⁸

⁷⁶ CONTRERAS VACA, Francisco José, Opus cit. p. 115.

⁷⁷ PEREZ PALMA Rafael, Opus cit. pp. 526-527

⁷⁸ ARELLANO GARCIA, Carlos, Opus cit. p. 506

El sistema establecido por nuestro Código Fiscal de la Federación para la apreciación de las pruebas, esta definido por el artículo 234 el cual señala lo siguiente:

Artículo 234. La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

I. Harán prueba plena la confesión expresa de las partes, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos; pero, si en estos últimos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Tratándose de actos de comprobación de las autoridades administrativas, se entenderán como legalmente afirmados los hechos que constan en las actas respectivas.

II. El valor de las pruebas pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas quedará a la prudente apreciación de la Sala.

Cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, la Sala adquiera convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, podrá valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en las fracciones anteriores, debiendo fundar razonadamente esta parte de su sentencia.

De la lectura que se haga del precepto antes transcrito, podemos decir que el sistema adoptado por nuestro Código, es el sistema mixto, porque concede a los Magistrados, arbitrio judicial para determinadas pruebas como la testimonial y la pericial, a condición de que el enlace interior y natural de las pruebas conduzca a producir en el ánimo del sentenciador una convicción distinta respecto de los hechos del litigio.

En apoyo a lo anterior, tenemos la jurisprudencia emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia, visible la página 245 del Semanario Judicial de la Federación 1917-75, tercera época, que a letra dice:

"PRUEBAS, APRECIACIÓN DE LAS, Tratándose de la facultad de los jueces para la apreciación de las pruebas, la legislación mexicana adoptada el sistema mixto de valoración, pues si bien concede arbitrio al juzgador, para la apreciación de ciertas pruebas (testimonial, pericial o presuntiva), ese arbitrio, no es absoluto, sino restringido para determinadas reglas basadas en los principios de la lógica, de los cuales no debe separarse, pues al hacerlo, su apreciación, aunque no infrinja directamente la ley, si viola los principios lógicos en que descansa y dicha violación puede dar materia al examen constitucional."

En conclusión, podemos sostener que nuestro Código Fiscal adopta el sistema mixto, porque a algunos medios de prueba, como la documental y la confesional, se les otorga un valor tasado legalmente, lo que da lugar a un sistema tasado. Por otro, lado, otros medios de prueba, como las testimoniales y la pericial), les confía una libre apreciación razonada o sana crítica del juzgador.

Así, y de acuerdo con el artículo 234 del Código Fiscal, en el procedimiento contencioso administrativo hace prueba plena:

- a) La confesión expresa de las partes.
- b) Las presunciones legales que no admitan prueba en contrario.
- c) Así como los hechos legalmente afirmados por las autoridades en documentos públicos.
- d) Si en los documentos públicos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos particulares, tales documentos sólo prueban plenamente

que ante la autoridad que los expidió se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado.

e) Las afirmaciones hechas por las autoridades en documentos públicos, tratándose de actos de comprobación realizados, desde luego, por las autoridades administrativas, se entenderán como legalmente afirmados los hechos que consten en las actas respectivas.

Por otro lado, la Sala, bajo un espíritu justo y equitativo, valorará las pruebas periciales y testimoniales de manera prudente y en relación directa con los hechos controvertidos.

Sin embargo, y para finalizar el presente capítulo, cuando por enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, adquiere una convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, puede valorar las mismas sin sujetarse de las reglas señaladas por el artículo 234 del Código Fiscal de la Federación, con la condición de que este debidamente fundada y motivada.



CAPITULO TERCERO

LOS MEDIOS PROBATORIOS EN MATERIA FISCAL

3.1. OFRECIMIENTO Y DESAHOGO DE PRUEBAS

Antes de llegar al análisis de la audiencia de admisión, ofrecimiento y desahogo de pruebas dentro del proceso contencioso administrativo, conviene hacer referencia a lo que se entiende en general por audiencia, desde el punto de vista etimológico y jurídico.

La palabra audiencia tiene una larga historia en la que se puede registrar una larga evolución y una gran variedad de significados. Su origen es el vocablo latín *audiencia* y es la acción y efecto de oír.⁷⁹

Desde el punto de vista forense, el diccionario de la lengua española, señala que audiencia es el acto de oír los soberanos u otras autoridades a las personas que reclaman o solicitan alguna cosa.⁸⁰

Tal vez en su acepción más divulgada, audiencia suele utilizarse como el acto por el cual una autoridad jurídica escucha alegatos de las partes, que se someten a su jurisdicción para la resolución de un conflicto.

Sin embargo, la palabra autonomía es polivalente. Se emplea en otras ciencias sociales, lo cual provoca que sea multívoco, porque pueden observarse muchas variantes en su uso.

Así, Burgoa sostiene que:

⁷⁹ **Diccionario de la Lengua Española**, Tomo I, Editorial Patria, España 1983, p. 184

⁸⁰ *Idem*

“... el vocablo ‘audiencia’ se emplea para designar un tribunal colegiado encargado de impartir justicia a nombre del rey, principalmente en la legislación española y de la Nueva España; en otro sentido, tal concepto significa un derecho público subjetivo o garantía individual, tal como está concebido en el segundo párrafo del artículo 14 constitucional, o sea equivale a la obligación que tiene las autoridades del Estado de oír a la persona a quien se va afectar para que se defienda, aduzca pruebas, alegue, etc.; bajo otro juicio, en el cual el órgano de conocimiento se pone en contacto directo con las partes contendientes y con las fuentes de convicción. Por tal motivo, la audiencia como acto o suceso procesal, integrante primordial de un juicio, tiene lugar en un procedimiento basado en el principio sistema de oralidad de la prueba, puesto que es en aquélla donde el juzgador se pone en relación directa con los elementos probatorios ofrecidos por las partes.”⁸¹

Esteban Mestre complementa esta idea, al manifestar que:

“En sentido jurídico tiene varias significaciones: Audiencia es el acto público en el que tiene lugar la vista del juicio y a veces también el fallo que pone término un proceso en cualquiera de sus instancias. Los principios de intermediación y oralidad que informan el procedimiento judicial exigen que la parte antes de ser sentenciada tiene que ser oída.”

“También se entiende por audiencia el conjunto de jueces o magistrados que forman los tribunales colegiados de justicia. Así se habla de audiencias provinciales y territoriales.”

“También la palabra audiencia se emplea en técnica jurídica para designar al conjunto de quienes se apersonan voluntariamente a presenciar y presencian, ven y escuchan en la sala el trámite del procedimiento judicial, que se designa vista judicial.”⁸²

⁸¹ BURGOA, Ignacio, Opus cit. p 663

⁸² MESTRE, Esteban et al. *Diccionario Unesco de Ciencias Sociales* Tomo I, Editorial Planeta, Barcelona España, 1987, p. 215.

Podemos decir que una expresión derivada del concepto de audiencia, y dentro de un proceso judicial, es la de audiencia de ofrecimiento y desahogo de pruebas, el cual se caracteriza por un acto complejo procesal en el cual las partes suelen reproducir sus reclamaciones, ofrecer y desahogar las pruebas que estimen convenientes.

La audiencia de ofrecimiento y desahogo de pruebas es definida por Francisco José Contreras Vaca como: el acto procesal por medio del cual el titular del órgano jurisdiccional, en forma pública, recibe los instrumentos probatorios aportados y admitidos de las partes de manera directa; posteriormente escucha sus alegatos; y por último, los cita para oír la sentencia que en derecho corresponde.⁸³

Por otro lado, el maestro Porras y López da la siguiente definición: "...audiencia es el acto complejo procesal en el que las partes reproducen sus reclamaciones, ofrecen y desahogan las pruebas legalmente procedentes; escuchan o presentan escritos de alegatos las partes y la Sala del Tribunal pronuncia la resolución que proceda."⁸⁴

Con base a estas ideas, se puede definir a la audiencia como el acto procesal complejo, en un momento que tiene lugar dentro de un proceso, civil, laboral, mercantil, administrativo o constitucional, en el cual las partes ofrecen y desahogan las pruebas admitidas por el órgano jurisdiccional, para después formular sus alegatos en apoyo de sus respectivas pretensiones, y que el juzgador resuelva el fondo del asunto, solucionando el problema suscitado.

Se puede afirmar que es un acto procesal complejo en virtud de que en dicha audiencia que comprende tres periodos como el ofrecimiento de pruebas, la admisión de pruebas y el de su desahogo, las partes en el juicio se van alternando.

Generalmente en todos los juicios, la ley ha establecido un periodo para ofrecer, admitir y desahogar las pruebas.

⁸³ CONTRERAS VACA, Francisco José, Opus cit. p. 107

⁸⁴ PORRAS Y LOPEZ, Armando, Opus cit. p. 233

Sin embargo, el Maestro Froilan Bañuelos nos advierte que en los juicios orales; “...en lugar de él existe la audiencia de pruebas, alegatos y sentencia en la cual se rinden aquéllas.”⁸⁵

Efectivamente, en los juicios laborales basados en el principio de oralidad de la prueba, en un solo acto, el juzgador debe estar en relación directa con los elementos probatorios ofrecidos por las partes.

Por otro lado, hay juicios dentro de los cuales se caracterizan por la inexistencia de la audiencia de ofrecimiento y desahogo de pruebas como un acto procesal. Esta situación lo corrobora el maestro Burgoa quien nos dice: “ Contrariamente en los regímenes de oralidad, en los regímenes de recepción y prácticas escritas de la prueba, propiamente no existe la audiencia como acto procesal unitario en los términos que hemos indicado,...”

De lo anterior, podemos indicar que existen tres sistemas para regular la audiencia de ofrecimiento de pruebas:

El primero se caracteriza por existir un periodo que se divide en tres etapas: de ofrecimiento, admisión y desahogo de pruebas.

El segundo se caracteriza por concentrar las tres etapas dentro de una audiencia, a la que se cita a las partes en el auto de admisión de la demanda.

El tercer sistema se caracteriza por la inexistencia de la audiencia como acto procesal.

Ejemplo de este tercer sistema es el que se aplica dentro del juicio de nulidad. En efecto, en el juicio de nulidad no existe audiencia de pruebas y alegatos, esto es así,

⁸⁵ BAÑUELOS SÁNCHEZ, Froilan, *Práctica Civil Forense*, Editorial Cárdenas, México 1969, p.153

porque generalmente se controvierten determinaciones fiscales y administrativas, cuyo análisis de legalidad no requiere del desahogo de pruebas confesional o testimonial.

Ahora bien, adelantándonos un poco, en caso de ofrecerse la confesional y testimonial, tenemos que las formalidades del ofrecimiento y desahogo de estas pruebas, son anteriores a la diligencia de desahogo de la misma, y se encuentran contenidas en los artículos 208 y 212 del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, los artículos 208 y 212 Código Fiscal de la Federación, exigen que han de expresar en la demanda los puntos de hecho sobre los que ha de recaer la prueba.

Así, y haciendo nuestras la palabras de José Pérez Leñero, "... incumbe exclusivamente a las partes la aportación del material fáctico y jurídico del mismo, así como determinar la necesidad de la prueba, quedando vinculado el Tribunal no sólo al objeto cuya nulidad se pida por las partes en sus escritos de demanda o contestación, sino también respecto a la causa de nulidad invocada en el suplico, y en virtud al principio de congruencia, que el obliga a fallar no sólo conforme a lo pedido por las partes sino incluso con arreglo a la causa **petendi** esgrimida."⁸⁶

Respecto al ofrecimiento y admisión de pruebas en materia de juicio de nulidad, existe un principio liberal, en el sentido de que puede aducirse y admitirse todos aquellos medios que produzcan convicción en la Sala.

Así, el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación dice textualmente:

"ARTICULO 230. En los juicios que se tramiten ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la de la confesión de las autoridades mediante absolucón de posiciones y petición de

⁸⁶ PEREZ LEÑERO, José, Opus cit. p. 352

informes, salvo que los informes se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades.”

Pues bien, para que el actor pueda acreditar los hechos constitutivos de su acción de nulidad y la autoridad pueda hacer lo mismo con sus defensas y excepciones que aleguen, el Código Fiscal de la Federación indica una gran amplitud de medios de pruebas, con una sola restricción, como la prueba de posiciones.

Fuera de la anterior excepción, que será objeto de estudio en el apartado siguiente, el citado artículo 230 de nuestro ordenamiento tributario, encierra el principio de liberalidad en materia de prueba, opuesto al de limitación legal. Por consiguiente, las partes en el juicio de nulidad pueden hacer valer ante la Sala para comprobar sus pretensiones, todos los elementos que están a su alcance.

No obstante esta libertad, el citado artículo 230 no indica cuáles son los medios de prueba con los que cuentan las partes para acreditar sus acciones y excepciones, situación que nos obliga a invocar en su ayuda al Código Federal de Procedimientos Civiles, supletorio del Código Fiscal de la Federación, que en su artículo 93, nos indica las pruebas reconocidas por el Derecho.

El mencionado artículo 93, establece:

Artículo 93. La ley reconoce como medios de prueba:

I. La Confesión.

II. Los Documentos Públicos

III. Los documentos privados

IV. Los dictámenes periciales

V. El reconocimiento o inspección judicial

VI. Los testigos.

VI. Las fotografías, escritos y notas taquigráficas, y en general, todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia y

VIII. Las presunciones.

3.2.- LA CONFESIÓN.

Como hemos indicado, de acuerdo al artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, en el proceso contencioso administrativo son admisibles como medios de prueba todos aquellos elementos que puedan producir convicción en el ánimo de la Sala acerca de los hechos controvertidos. Sin embargo, existe una limitación, no es admisible la prueba de posiciones, que no es otra cosa que la llamada confesional, cuyo ofrecimiento, admisión y desahogo con relación a las autoridades no se permite en el juicio de nulidad.

En efecto, cuando el Código Fiscal de la Federación habla de posiciones, se refiere claramente a la prueba confesional, así lo establecido por la Corte en el criterio jurisprudencial visible en la página 607 del Semanario Judicial de la Federación, tomo IX, Abril de 1992, Octava Época, PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO, al señalar lo siguiente.

RECONOCIMIENTO DE FIRMA EN EL JUICIO DE AMPARO, PRUEBA DEBE DESECHARSE. La prueba de reconocimiento de firma que equivale a una prueba confesional, excluida por el artículo 150 de la Ley de Amparo, el cual establece que en el juicio de garantías es admisible toda clase de pruebas, excepto la de posiciones, y el artículo 95 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, al regular la prueba confesional, dice que la confesión es expresa, entre otros casos, cuando se absuelven posiciones; el artículo 99 del mismo ordenamiento prescribe, entre otros requisitos, para la correcta formulación de posiciones, que contengan un hecho y que éste sea propio del que declara. De lo dicho se concluye que al hablar la Ley de Amparo de prueba de posiciones, se refiere claramente a la confesional. Escriche confirma lo anterior cuando dice que las posiciones "tienen por objeto sacar a la parte contraria una confesión que excuse otra prueba"; en cuanto al reconocimiento lo define como la declaración o confesión que uno hace de alguna obligación que tiene a favor de otro. (Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia, 1873, Reimpresión, Editorial Cárdenas, páginas 1361 y 1416). De tal manera que si el tercero perjudicado, con el nombre de

reconocimiento de firma, pretende formular preguntas a una autoridad responsable sobre hechos propios que constituyen el acto reclamado, en realidad se trata de una prueba de posiciones prohibida por la ley, por lo que procede declarar fundada la queja.

Comentando la anterior disposición, Gregorio Sánchez León, expone la razón por la cual no se admite la confesional, al manifestar que:

“Consideramos que en el juicio contencioso administrativo, no se admite la prueba de la confesión de autoridades mediante absoluciones de posiciones y la petición de informes que no deriven de hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades, debido a que los servidores públicos no son permanentes en sus cargos, sino que están sujetos a cambios frecuentes, por lo que en la mayoría de los casos, no declararían o no informarían, según el caso, el mismo funcionario, y como la confesión mediante posiciones y los informes de hechos que no obren en documentos tienen el carácter personal, deben recaer sobre hechos propios atribuidos al confesante o informante, o sea, al servidor público. Por consecuencia, se desvirtuarían las pruebas indicadas, si declarara o informara diverso funcionario, el cual además no podría tener a la vista la documentación necesaria, ni mucho menos la asesoría indispensable para responder a las preguntas, originándose por tanto en el juicio, indebidamente, consecuencias jurídicas desfavorables para la administración fiscal y no para el funcionario confesante e informante.”⁸⁷

Por su parte, José Moisés Vergara, refiriéndose a la exclusión de la prueba de la confesión mediante la absoluciones de posiciones, existente en el juicio de amparo, opina:

“Tal y como asentamos al estudiar el principio de limitación de pruebas, la prueba de posiciones no es otra cosa que la llamada ‘confesional’, cuyo ofrecimiento, admisión y desahogo no se permite en el juicio de garantías, como puede ser el hecho de que al aceptarse, se distraería de sus deberes constantemente a las autoridades para hacerlas comparecer ante los órganos de amparo a absolver

⁸⁷ SANCHEZ LEON, Gregorio, *Derecho Procesal Fiscal Mexicano*, Editorial Cárdenas, México, p. 1124

posiciones además de que los actos reclamados y su inconstitucionalidad, pueden ser comprobados fácilmente por otros medios de prueba legalmente autorizados, entre ellos, los documentos que requiera de las propias autoridades responsables que, como ya se dijo, están obligados a expedir, y en donde seguramente se asientan todos los datos y presunción es de los que se desprende la existencia o inexistencia de los actos reclamados y la constitucionalidad o inconstitucionalidad de los mismos.”⁸⁸

De las opiniones vertidas por los tratadistas antes citados, podemos sostener la exclusión de la prueba confesional dentro del juicio de nulidad por las siguientes razones:

- a) En caso de incluir la confesional dentro del juicio de nulidad, se puede distraer de manera constante a los funcionarios públicos del desempeño de sus tareas normales al acudir ante el Poder judicial de la Federación a absolver posiciones que se les formularán:
- b) Debido al número considerable de asuntos que se tramitan en las dependencias oficiales, los funcionarios públicos no podrían recordar todos los detalles del asunto en el que se les citara para absolver posiciones.
- c) La prueba confesional de las autoridades no es indispensable dentro del juicio de nulidad, ya que puede obtenerse la finalidad que a esa prueba corresponde, con la posibilidad que tiene el contribuyente de obtener todas las copias o documentos que requiera de la autoridad.

No obstante lo anterior, nos parece que la disposición no es excesivamente clara y que esto puede traer consigo, en el momento de su aplicación, algunos problemas, por lo cual queremos hacer ciertas observaciones sobre una prueba fundamental: la confesional dentro del juicio de nulidad.

⁸⁸ VERGARA TEJADA, José Moisés, *Práctica Forense en Materia de Amparo*, Cuarta reimpresión, Angel Editor, México 2000, p. 376.

A manera de inicio y para entender la verdadera naturaleza de la prueba confesional, será necesario remontarse a su origen etimológico y procesal dentro del derecho canónico, ya que de este derecho proviene la institución actual y no del romano.

El maestro Becerra Bautista nos dice: “ La palabra confesión, etimológicamente viene de **fulgere** que significa brillar y así en materia religiosa, la palabra confesión significa el hecho de profesar un culto determinado.”

Complementa la idea anterior el maestro Rafael de Palma quien dice:

“En las controversias substanciadas conforme a ese derecho, las partes, en el momento procesal oportuno, y con arreglo a la técnica de la dialéctica escolástica, hacían una especie de resumen de litigio que concretaban en una serie de aseveraciones, afirmativas o negativas, relativas a los hechos en disputa, que previa calificación del juez, obligaban a la contraria a admitirlas o a rechazarlas, de manera categórica, sin evasivas, ni pretextos; cada una de estas aseveraciones se llamaba ‘positione’, nombre derivado de la voz verbal ‘pono’ que quiere decir, yo sostengo o afirmo. Estas ‘positione’, o posiciones, como ahora las denominamos, constituían los puntos concretos del debate, que era por así decir, algo semejante a lo que es en la actualidad, la fijación de los puntos controvertidos, y que tenían la particularidad de obligar a la contraria a admitirlos o a rechazarlos de manera concreta y categórica. Atendiendo al significado mismo de la palabra, las ‘positione’ eran la postura o actitud, que de manera definitiva o última, adoptaban las partes, antes de que el juez resolviera sobre la admisibilidad de las pruebas.”

Con base a lo anterior, la confesión, la reina de las pruebas, como antiguamente se le llamó, se elaboraron infinidad de definiciones como son las siguientes:

De acuerdo con Contreras Vaca:

“La confesional es el instrumento probatorio a través del cual una de las partes en el proceso, en virtud de las preguntas que le articula su contraparte y que deben satisfacer los requisitos que la ley, responde afirmativa o negativamente a la aseveraciones que sobre hechos propios del absolvente aduce de ciertos la contraria”.⁸⁹

Ovalle Favela da la siguiente definición:

“La prueba confesional es la declaración vinculativa de parte, la cual contiene la admisión de que determinados hechos propios son ciertos.

La confesión es una declaración vinculativa, pues generalmente contiene un reconocimiento de hechos de consecuencias jurídicas desfavorables para el confesante, Es además, una declaración de una de las partes del juicio, lo la distingue del testimonio, que es la declaración de un tercero ajeno a la controversia, declaración que, por otro lado, no tiene el carácter vinculativo de la confesión. Por último, la confesión debe referirse a hechos propios, es decir a hechos en cuya ejecución haya participado el confesante.”⁹⁰

Las definiciones expuestas convienen en que la confesional consiste en un reconocimiento que de manera expresa o tácita hace una de las partes, en su perjuicio, respecto de hechos propios, relativos a la materia de litigio.

Es importante destacar que la prueba confesional se limita a las partes del proceso, quienes son las únicas facultadas para absolver posiciones, ya que los terceros informan al tribunal de hechos relacionados con el proceso, mediante la prueba testimonial.

Esta institución canónica pasó a nuestros juicios ordinarios, conservado en un principio, sus características originales y fundamentales, como son de que cada

⁸⁹ CONTRERAS VACA, Francisco José: opus cit. p 121

⁹⁰ OVALLE FAVELA, José, Opus cit. pp. 147-148

posición no ha de contener más que un solo hecho, que tal hecho sea propio y que el reconocimiento sea producido por una persona capaz.

Pero, conforme pasa el tiempo, la prueba ha degenerado en una testimonial. Aún más, tal parece que nuestro Código Fiscal de la Federación ha terminado por desconocerla de manera parcial.

En efecto, en materia fiscal y administrativa, tiene un grave escollo: esta prueba que se caracteriza por desahogarse con base a "posiciones" que de acuerdo al Diccionario son "cada una de las preguntas que cualquiera de los litigantes ha de absolver o contestar bajo juramento, ante el juzgador, estando citadas para este acto las otras partes" y que en términos de sacramental sistema procesal, consisten en una pregunta que afirma la respuesta la que debe ser contestada categóricamente con un "sí o un no", independientemente de cualquier aclaración posterior que desee hacer el absolvente, no puede ofrecerse en relación a las autoridades.

Como consecuencia de lo anterior, en los tratados de derecho fiscal suele afirmarse que la prueba confesional no es admisible en materia contenciosa administrativa, cuando es cargo de las autoridades mediante absolución de posiciones.

Sin embargo, congruente con el origen histórico y doctrinal de la prueba confesional, el artículo 93 del Código Federal de Procedimiento Civiles ha recogido dicha prueba dando un sentido amplio, donde la prueba confesional no reduce a las posiciones, sino que la misma se extiende a cualquier declaración expresa o tácita dentro del juicio.

En efecto, el artículo 95 del Código Federal de Procedimientos Civiles señala lo siguiente:

"Artículo 95. La confesión puede ser expresa o tácita, expresa la que se hace clara y distintamente, ya sea al formular la demanda, ya sea absolviendo posiciones, o en

cualquier otro acto del proceso; tácita, la que se presume en los casos señalados por la ley.”

No negamos que el artículo 95 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, al regular la prueba confesional, dice que la confesión es expresa, entre otros casos, cuando se absuelven posiciones, que de acuerdo con el artículo 99 del mismo ordenamiento prescribe, entre otros requisitos, para la correcta formulación de posiciones, que contengan un hecho y que éste sea propio del que declara, misma que reiteramos está prohibida por el código Fiscal, para el caso de las autoridades.

Siguiendo la regla marcada por el artículo 95 del Código Federal de Procedimientos Civiles, la confesión expresa puede aparecer, por lo que hace al actor, en la demanda. Por lo que hace al demandado, en la contestación de la demanda.

En consecuencia,, la confesional de las autoridades, vista la redacción del artículo 95 del Código Federal de Procedimientos Civiles, es admisible siempre y cuando se de en la contestación de la demanda.

De igual manera, de una interpretación sistemática de los artículos 230 del Código fiscal de la federación en relación con el 95 del Código Federal de Procedimientos Civiles, la confesional por parte de las autoridades también se puede dar mediante promoción presentada antes del cierre de la instrucción, como se corrobora en lo establecido por el tercer párrafo del artículo 215 del ordenamiento fiscal citado que a la letra dice

“En la contestación de la demanda o hasta antes del cierre de la instrucción, la autoridad demandada podrá allanarse a las pretensiones del demandante o revocar la resolución impugnada.”

Por otro lado, el citado artículo 95 del Código Federal de Procedimientos Civiles, admite la confesional que se manifieste en forma tácita o presumible. Es de aclararse

que la confesional tácita o ficta, es la que se presume cuando el que haya sido citado para confesar se coloque en alguno de los supuestos de los artículos 112 y 124 del ordenamiento citado y que son los siguientes:

- a) No comparezca sin justa causa,
- b) Compareciendo, se niegue a declarar,
- c) Declarando, insista en no responder afirmativa o negativamente,
- d) También se produce la confesión ficta cuando se dejan de contestar hechos de la demanda.

En consecuencia, no es admisible la prueba confesional tácita por parte de las autoridades, salvo que deje de contestar los hechos de la demanda.

Finalmente, de acuerdo a una interpretación a contrario sensu, es admisible la confesional a cargo de los particulares que son parte dentro del juicio de nulidad.

Sobre este punto, si el legislador estableció que no procede la confesional a cargo de los funcionarios públicos, representativos de los órganos de la autoridad estatal, por razones de trato igualitario debió adicionar el siguiente supuesto: "tampoco procede la confesional a cargo del actor y de los terceros perjudicados.

En conclusión, la prueba confesional no es admisible mediante absolución de posiciones de las autoridades.

Luego entonces, la prueba confesional será admisible:

Cuando se produzca al contestar en la demanda;

O en cualquier otro acto dentro del juicio;

O cuando no se conteste la demanda; y,

Cuando sea cargo de los particulares.

El valor jurídico-probatorio de la prueba confesional, lo determina claramente el artículo 234 del Código fiscal de la Federación el cual establece que hace prueba plena la manifestad en forma expresa en el juicio.

Sin embargo, si frente a la prueba confesional existen documentos y datos que la hacen inverosímil, dicha prueba dejará de tener valor probatorio pleno y se estará a la prudente apreciación del juzgador.

Lo anterior tiene su apoyo en el criterio contenido en el recurso de Revisión No. 861/80, visible en las páginas 1189-1190 de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.-Julio de 1984, que a letra dice:

"PRUEBA CONFESIONAL.- SU VALOR PROBATORIO FRENTE A DOCUMENTOS QUE LO HACEN INVEROSÍMIL. Si en el juicio existen documentos y datos que acreditan lo inverosímil de una prueba confesional rendida durante el procedimiento administrativo, ésta no tendrá valor probatorio pleno y se estará a la prudente apreciación del juzgador, ya que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 287 del Código Federal de Procedimientos Penales, supletorio al Código Aduanero, la confesional tendrá valor probatorio pleno siempre y cuando no existan datos que a juicio del Tribunal la hagan inverosímil."

3.3. LA DOCUMENTAL

Hemos admitido que el juicio de nulidad contiene un conjunto de actos, en el que se desarrolla la función jurisdiccional, caracterizada por el conocimiento y resolución de un conflicto de intereses provocado por un acto de autoridad.

Como consecuencia de ello, la materia del proceso contencioso administrativo lo constituye la actuación de la autoridad frente a los intereses de los particulares. Ahora bien, como la actuación de las autoridades se desarrolla dentro de los límites perfectamente señalados por la ley y la Constitución, es normal que este conflicto siempre ha de referirse al apego entre la conducta administrativa y la ley.

Dentro de este contexto, Miguel Acosta y Herrán Salvati señalan que "...cuando el acto de la autoridad vaya dirigido al particular y afecte o límite la esfera del particular, debe reunir los siguientes requisitos:"

- a) Ser emanado de una autoridad competente, es decir, con facultad legal para ellos.
- b) Adoptar la forma escrita, generalmente es un oficio, en el que se consignan las características del acto y sus límites, así como la fundamentación y motivación, suscrito y firmado por el funcionario competente.⁹¹

Como se podrá advertir, la forma escrita es un requisito que debe cumplir todo acto de autoridad que vaya dirigido a los particulares, y todas las leyes administrativas tendrán que prever su cumplimiento.

De donde estimamos que, al ser punto de controversia dentro del juicio de nulidad es un documento emitido por la autoridad, el proceso es fundamentalmente escrito, sin otra concesión a la oralidad que el desahogo de las pruebas confesional y testimonial,

⁹¹ ACOSTA ROMERO, Miguel et al, *Ley Federa de Procedimiento Administrativo y Ley de Procedimiento Administrativo del Distrito Federal*, Cuarta edición, Editorial Porrúa, México 1999, p. 35

y es lógico que así lo sea dada la complejidad de cuestiones administrativas que en el se debaten.

Desde mi punto de vista, y dadas las características del juicio de nulidad donde se cuestionan los actos de autoridad, que están contenidos dentro de un documento, escrito u oficio, la documental se constituye como una de las pruebas de mayor relevancia. Esto sin desconocer que otra de las pruebas fundamentales sea la pericial aplicable en el orden contable o en materia de comercio exterior.

De ahí que nuestro Código Fiscal de la Federación haga referencia a la prueba documental en los artículos 209 y 214.

En efecto, las fracciones III, IV y VII del artículo 209 marcan lo siguiente:

Artículo 209. El demandante deberá adjuntar a su instancia:

III. El documento en que conste el acto impugnado o, en su caso, copia de la instancia no resuelta por la autoridad.

IV. Constancia de la notificación del acto impugnado, excepto cuando el demandante declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando hubiera sido por correo. Si la notificación fue por edictos deberá señalar la fecha de la última publicación y el nombre del órgano en que ésta se hizo.

VII. Las pruebas documentales que ofrezca.

Los particulares demandantes deberán señalar, sin acompañar, los documentos que fueron considerados en el procedimiento administrativo como conteniendo información confidencial o comercial reservada. La Sala solicitará los documentos antes de cerrar la instrucción.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del demandante o cuando no hubiera podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente

se encuentren a su disposición, éste deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentra para que a su costa se mande expedir copia de ellos o se requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que pueda tener a su disposición bastará con que acompañe copia de la solicitud debidamente presentada por lo menos cinco días antes de la interposición de la demanda. Se entiende que el demandante tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias. En ningún caso se requerirá el envío de un expediente administrativo.

Finalmente, la fracción VI del artículo 214 establecen lo siguiente:

Artículo 214. El demandado deberá adjuntar a su contestación:

VI. Las pruebas documentales que ofrezca.

Tratándose de la contestación a la ampliación de la demanda, se deberán adjuntar también los documentos previstos en este artículo, excepto aquellos que ya se hubieran acompañado al escrito de contestación de la demanda.

Para los efectos de este artículo será aplicable, en lo conducente los tres últimos párrafos del artículo 209.

Las autoridades demandadas deberán señalar, sin acompañar, la información calificada por la Ley de Comercio Exterior como gubernamental confidencial o la información confidencial proporcionada por terceros independientes, obtenida en el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 64-A y 65 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. La Sala solicitará los documentos antes de cerrar la instrucción.

Con este escaso tratamiento ha funcionado razonablemente a lo largo de varios años el proceso contencioso administrativo, sin despertar mayores inquietudes a propósito de una reglamentación más extensa.

De lo anterior, se desprende que las partes en el juicio de nulidad deben ofrecer y rendir la prueba documental dentro del escrito de demanda y contestación, ampliación y contestación a la ampliación de la demanda, misma que se admitirá y relacionará dentro del auto admisorio de la demanda o contestación de la demanda.

El antepenúltimo párrafo del artículo 209 del Código Fiscal de la Federación citado anteriormente dispone:

“Cuando las pruebas documentales no obren en poder del demandante o cuando no hubiera podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, éste deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentra para que a su costa se mande expedir copia de ellos o se requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que pueda tener a su disposición bastará con que acompañe copia de la solicitud debidamente presentada por lo menos cinco días antes de la interposición de la demanda. Se entiende que el demandante tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias. En ningún caso se requerirá el envío de un expediente administrativo.”

El contribuyente o el afectado por un acto de autoridad, debe tener los documentos que vaya ofrecer dentro del juicio de nulidad. Sin embargo, puede suceder que las partes en el juicio, no tenga la documentación en su poder, por lo cual existe la obligación de solicitar los documentos o copias que intenten ofrecer, a las autoridades o funcionarios que las tengan en su poder, lo que legalmente se traduce que están a sus disposición, de acuerdo a dicho precepto y al derecho a la información que le asiste como una garantía individual, del artículo sexto constitucional.

Con relación a este punto, el artículo 233 del Código Fiscal de la Federación establece:

“Artículo 233. A fin de que las partes puedan rendir sus pruebas, los funcionarios o autoridades tienen la obligación de expedir con toda oportunidad, previo pago de los derechos correspondientes, las copias certificadas de los documentos que les soliciten, si no se cumpliera con esa obligación la parte interesada.

Cuando sin causa justificada la autoridad demandada no expida las copias de los documentos ofrecidos por el demandante para probar los hechos imputados a aquélla y siempre que los documentos solicitados hubieran sido identificados con toda precisión tanto en sus características como en su contenido, se presumirán ciertos los hechos que pretenda probar con esos documentos.

En los casos en que la autoridad no sea parte, el magistrado instructor podrá hacer valer como medida de apremio la imposición de multas hasta el monto equivalente al salario mínimo general de la zona económica correspondiente al distrito Federal, elevado al trimestre, a los funcionarios omisos.

Cuando se soliciten copias de documentos que no puedan proporcionarse en la práctica administrativa normal, las autoridades podrán solicitar un plazo adicional para hacer las diligencias extraordinarias que el caso amerite y si al cabo de éstas no se localizan, el magistrado podrá considerar que se está en presencia de omisión por causa justificada.”

El valor probatorio en el juicio de nulidad de los documentos públicos, está otorgado por la fracción I del artículo 234 del Código Fiscal de la Federación, el cual también menciona los casos en ninguna validez contienen y que por su claridad, no requiere de comentario especial:

“ARTICULO 234. La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

Harán prueba plena la confesión expresa de las partes, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados

por autoridad de Documentos públicos; pero, si en estos últimos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron valer tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Como el Código Fiscal de la Federación nada dice respecto a qué calidad deben reunir los documentos para ser tomados y valorados como prueba, necesariamente tenemos que remitirnos al Código Federal de Procedimientos Civiles, supletorio al ordenamiento tributario citado.

De acuerdo al artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, los documentos públicos son aquellos cuya información está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de fe pública, y los expedidos por funcionarios en ejercicio de sus funciones; y el artículo 133 del mismo ordenamiento, determina por exclusión que debe entenderse como documento privado.

Conforme a lo anterior, los documentos que contengan hechos legalmente afirmados por autoridad, hacen prueba plena, sin embargo, si dentro de los mismos contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado.

En cuanto hace a la prueba documental privada, atento a lo dispuesto por la fracción I del artículo 234 del Código Fiscal de la Federación, su valor quedará al prudente arbitrio de la Sala del Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa.

3.4. EL RECONOCIMIENTO JUDICIAL O INSPECCIÓN JUDICIAL

De acuerdo al Diccionario de la Lengua Española, la palabra inspección proviene del latín: **inspectio-onis** y es la acción y efecto de inspeccionar. A su vez, inspeccionar es examinar, reconocer atentamente una cosa.⁹²

Desde el punto de vista usual el citado diccionario nos dice que la palabra inspección es el "Examen que hace el juez por sí mismo, y en ocasiones con asistencia de los interesados y peritos o testigos, de un lugar o una cosa, para hacer constar en acta o diligencia los resultados de sus observaciones."⁹³

Carlos Arellano García formula la siguiente definición: La inspección judicial es el medio probatorio en virtud del cual el juzgador, unitario o colegiado, por sí mismo, procede al examen sensorial de alguna persona, algún bien mueble o bien inmueble, algún semoviente o algún documento, para dejar constancia de las características advertidas con el auxilio de testigos o peritos en su caso."

Francisco José Contreras Vaca afirma que: "... es el medio probatorio a través del cual el tribunal se percata directamente de determinadas situaciones, con que la parte oferente pretende probar la certidumbre de sus aseveraciones."⁹⁴

De lo anterior, podemos sostener que la inspección es el medio probatorio a través del cual el Tribunal realiza el examen directo de determinados documentos, objetos o lugares, constituyéndose en el lugar donde se encuentran con el fin de formarse convicción sobre los hechos controvertidos.

En consecuencia, esta prueba consiste en la fe, inspección y descripción que el personal de actuaciones del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa hace sobre el estado de cosas relacionados con la litis, sobre los cuales no se necesitan

⁹² Diccionario de la lengua Española, Tomo IV, Editorial Patria, España 1983, p. 919

⁹³ Idem

⁹⁴ CONTRERAS VACA, Francisco José, Opus cit. p. 157

conocimientos especiales, sino que el personal del Tribunal que realiza la diligencia, pueda apreciar debidamente el estado de cosas sobre las que actúa.

Gustavo Esquivel Vázquez señala que dadas las características de esta prueba, no es procedente la práctica de la prueba de inspección de documentos, puesto que el análisis del documento debe hacerse a través de la prueba documental, al afirmar lo siguiente:

“En efecto, la prueba de inspección judicial no puede sustituir a la documental y al respecto existen diversos criterios del Tribunal Fiscal de la Federación y del Poder judicial Federal que han estimado que de conformidad a las reglas contenidas para la prueba documental y de inspección que rigen en el Procedimiento Contencioso Administrativo y el que se encuentran en el Código Fiscal de la Federación y el Código Federal de Procedimientos civiles, el ofrecer como prueba la inspección ocular de los expedientes administrativos, para certificar el estado que guardan o la existencia de una firma autógrafa; implicaría que legalmente no se tratara de una prueba de inspección ocular, sino de una prueba documental, prueba que se pudo ofrecer y exhibir en juicio, de admitirse la prueba como una ‘inspección se convertiría al juzgador en un colaborador del oferente de la prueba, ayudando a constituir la mediante una inspección ocular’, de los expedientes o documentos relativos.”⁹⁵

Sin embargo, y a pesar de esta postura y haciendo nuestras las palabras del tratadista Armando Porrás y López, se puede afirmar que en “Materia fiscal la inspección judicial sólo se aplica tratándose de documentos, cuando la autoridad se niega a expedir copia certificada de los mismos. Al efecto el Tribunal Fiscal ha fallado afirmando: ‘No se admitió la prueba de compulsión solicitada por la parte actora, en atención a que no comprobó que las autoridades que menciona en su demanda se hubieran negado a expedirle las copias relativas’”⁹⁶

⁹⁵ ESQUIVEL VAZQUEZ, Gustavo, Opus cit. p. 158

⁹⁶ PORRAS Y LOPEZ, Armando, Opus cit. p.253

Esto debe ser así, sólo si el funcionario o autoridad que tiene los documentos, se niegue a expedir copia de ellos al interesado, cuando éste debidamente las haya solicitado, podrá solicitar ante la Sala la Inspección informándole y desde luego acreditándole, que dicho funcionario no le expidió los documentos solicitados, los cuales pudo ofrecer como prueba de su parte en el juicio de nulidad.

Para terminar este apartado, se debe decir que son cuatro los preceptos que regulan la prueba de inspección judicial dentro Federal de Código de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al Código Fiscal de la federación y que son los siguientes:

"ARTICULO 161. La inspección judicial puede practicarse a petición de parte o por disposición del Tribunal, con oportuna citación, cuando pueda servir para aclarar o fijar hechos relativos a la contienda que no requiera conocimientos técnicos."

"ARTICULO 162. Las partes, sus representantes y abogados podrán concurrir a la inspección, y hacer las observaciones que estimen oportunas.

"ARTICULO 163. De la diligencia se levantará acta circunstanciada que firmarán los que aquella concurren.

"ARTICULO 163. A juicio del tribunal o a petición de parte se levantarán plano o se tomarán fotografías del lugar u objetos inspeccionados.

El funcionario de la sala ante quien se desahoga la prueba debe ceñirse a lo ordenado por estos dispositivos y a lo establecido en autos y levantará acta circunstanciada de la diligencia, que deberán firmar todos los que en ella intervengan.

Respecto al valor probatorio de este medio probatorio inspección judicial, establece literalmente el artículo 212 del Código Federal de Procedimientos Civiles: "El reconocimiento o inspección hará prueba plena cuando se haya practicado en objetos que no requieran conocimientos especiales o científicos."

3.5. LA TESTIMONIAL

Tomando como punto de partida que la palabra testigo viene de testando: (declarar, referir o explicar), o bien de detestibus dar fe de otro.⁹⁷ Podemos sostener que testigo es toda persona física que tiene conocimientos o le constan los hechos ocurridos con relación a la controversia y que declara ante el órgano jurisdiccional lo que vio o escuchó.

Ovalle Favela nos da la siguiente definición: "En términos generales, el testimonio es la declaración procesal de un tercero ajeno a la controversia, acerca de hechos que a ésta le conciernen."⁹⁸

Contreras Vaca lo define como "el medio probatorio a través del cual se pretende acreditar al juzgador la veracidad de los hechos sostenidos por las partes, valiéndose de la información proporcionadas por personas ajenas a juicio que reúnen las características que marca la ley y a las que les constan de manera directa, la totalidad o parte de los hechos que han sido controvertidos."⁹⁹

El artículo 165 del Código Federal de Procedimientos Civiles el cual señala que: tienen el carácter de testigos y la obligación de declarar, aquellas personas que tengan conocimiento de los hechos que las partes deben probar en el juicio.

De lo anterior se desprende que todo sujeto a quien conste algo relacionado con los hechos vinculados al juicio de nulidad, tiene el deber jurídico de manifestarlo, sin excepción alguna: por igual lo tiene las mujeres, que los hombres, que los nacionales o los extranjeros.

⁹⁷ Cfr. **MORALES MARTINEZ**, Salvador Ismael, **Práctica Forense Penal**, Editorial Filiberto Cárdenas, México 1999, p.379

⁹⁸ **OVALLE FAVELA**, José, Opus cit. p. 163

⁹⁹ **CONTRERAS VACA**, Francisco José, Opus cit. 130

La prueba testimonial, puede ofrecerse en la demanda o en la contestación de la misma, en ambos casos, actor o demandado, precisarán los hechos sobre los que debe versar y señalarán los nombres y domicilio de los testigos. Sin estos señalamientos se tendrá por no ofrecida.

En efecto, la fracción V del artículo 208 del Código Fiscal de la federación establece lo siguiente:

"ARTICULO 208. La demanda deberá indicar:

...

V. Las pruebas que ofrezca.

..."

En caso de que ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos."

Por su parte, el artículo 213 señala lo siguiente:

"ARTICULO 213. El demandado en su contestación y en la contestación de la ampliación de la demanda, expresará:

...

V. Las pruebas que ofrezca.

En caso de que ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos. Sin estos señalamientos se tendrán por no ofrecidas dichas pruebas. "

Como consecuencia de lo anterior, el actor y demandado están obligados a dar el nombre y domicilio de los testigos y a presentarlos. Excepcionalmente, en términos del artículo 232 del Código Fiscal de la Federación, dirá que no puede presentarlos. Cuando De acuerdo con el artículo 167 del código Federal de Procedimientos civiles,

cuando la Sala cite a los testigos, los apercibirá de que en caso de no acudir al local de la Sala el día y hora que se señaló, se les aplicará las medidas de apremio si faltaren sin justa causa.

Regulando el desahogo de la prueba testimonial, el artículo 232 del Código Fiscal de la Federación dispone lo siguiente: "De los testimonios se levantará acta pormenorizada y podrán serles formuladas por el Magistrado o por las partes aquellas preguntas que estén en relación directa con los hechos controvertidos o persigan la aclaración de cualquier respuesta. Las autoridades rendirán testimonio por escrito."

Sin embargo, antes de iniciar con lo señalado por el citado artículos 232, cuando el testigo este frente a la Sala que ha de practicar la diligencia para la cual ha comparecido, se observarán algunos requisitos previos a su interrogatorio.

En primer lugar, la Sala debe tomar al testigo la protesta de conducirse con verdad, advirtiéndole de las penas en que incurren los falsos declarantes ante una autoridad judicial.

Satisfecha la formalidad señalada, se preguntará a cada testigo su nombre, apellido, edad, nacionalidad, estado civil, lugar de residencia, ocupación, domicilio, si es pariente de una de las partes y si guarda amistad o enemistad con alguna de las partes.

Posteriormente, el oferente interrogará primero al testigo y después la contraparte podrá hacer repreguntas relacionadas con la pregunta directa hecha por oferente, las cuales deben estar concebidas en términos claros y precisos, han de ser conducentes a la cuestión debatida, es decir, solamente se admitirán preguntas que tengan relación directa con el asunto de que se trata, procurando que en una sola no se comprenda más de un hecho y circunstancias diferentes. Las preguntas que no reúnan estos requisitos, serán desechadas de plano, sin que puedan ser recurridas.

Cabe indicar que el Tribunal tiene amplia facultad para hacer preguntas que estén en relación directa con los hechos controvertidos o persigan la aclaración de cualquier respuesta..

De acuerdo al artículo 177 del Código Federal de Procedimientos Civiles, cada uno de los testigos será examinado por separado y sucesivamente, sin que unos puedan presenciar las declaraciones de los otros.

Después de haber rendido su declaración, el artículo 182 del Código Federal de Procedimientos Civiles, dispone que el testigo está obligado a dar la razón de su dicho, respecto de las respuestas que no la lleven ya en sí y el Tribunal deberá exigirlo.

Al finalizar el desahogo de la prueba, los artículos 183 y 184 del Código Federal de Procedimientos disponen que, enterado de su declaración, el testigo firmará al pie de su declaración y al margen de las actas; una vez ratificada su declaración, no podrá variarse ni en la sentencia ni en la redacción.

Finalmente, de acuerdo al artículo 234 del Código Fiscal de la Federación, la prueba testimonial, en cuanto a su valor jurídico-probatorio, queda al arbitrio de la Sala.

3.6. LAS FOTOGRAFÍAS, ESCRITOS Y NOTAS TAQUIGRÁFICAS Y, EN GENERAL, TODOS AQUELLOS ELEMENTOS APORTADOS POR LOS DESCUBRIMIENTOS DE LA CIENCIA.

Una de las fracciones más interesantes del artículo 93 del Código federal de Procedimiento civiles la constituye, sin duda alguna, la fracción VII que posibilita otros medios de prueba.

Efectivamente, la fracción VII del artículo 93 del Código Federal de Procedimientos Civiles, señala otro tipo de medios de pruebas, para acreditar la acción o la excepción

dentro del juicio de nulidad, que son los siguientes: las fotografías, escritos y notas taquigráficas y, en general, todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia.

La fracción presente una novedad interesante: se menciona la inclusión como medio novedoso de prueba a la fotografía y, en general, aquellos medios aportados por los descubrimientos de la ciencia, fórmula que parece referirse a toda reproducción que pueda acreditar un hecho: grabación de sonidos, palabras o imágenes, por ejemplo una película cinematográfica o de video, etc.

Sobre este punto, José Moisés Vergara hace la siguiente observación: “ Cualquier elemento aportado por la ciencia, deberá ofrecerse como prueba, acompañado de los medios necesarios para su apreciación y valoración, ya sean aparatos o utensilios necesarios para esto, o el ofrecimiento de personas con conocimiento especiales que puedan ilustrar al juez el contenido de la prueba.”¹⁰⁰

Así por ejemplo, al ofrecer un video como medio probatorio, además de ofrecer también un reproductor de videos, se debe ofrecer un técnico especializado en el manejo de videos, con el fin de que haga del conocimiento al juzgador si fue o no manipulado, y permitir que el juzgador pueda apreciar debidamente el medio de prueba.

Para la valoración de esta prueba, es necesario tomar en cuenta lo señalado por el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

“ARTICULO 217. El valor de las pruebas fotográficas, taquigráficas y de otras cualesquiera aportadas por la ciencia, quedará al prudente arbitrio judicial.

Las fotografías de personas, lugares, edificios, construcciones, papeles, documentos y objetos de cualesquiera especie, deberán contener la certificación

¹⁰⁰ VERGARA TEJADA, José Moisés, Opus cit. p. 384

3.7. LAS PRESUNCIONES

Froilan Bañuelos Sánchez nos recuerda que la “presunción es la consecuencia que la ley o el juez deducen de un hecho conocido para averiguar la verdad de otro desconocido: la primera se llama legal y la segunda humana.”¹⁰¹

Basta el anterior enunciado para señalar que la presunción resulta de una actividad mental específica que, una vez admitida, debe llevar a cabo el órgano jurisdiccional al valorar de un hecho reconocido como cierto según los medios de prueba reconocidos, procediendo a realizar inducciones o aplicando las que hizo el legislador, a efecto de establecer la certidumbre o no de un hecho que entro a debate y que no es posible conocer de manera directa.

Cabe agregar y haciendo nuestras las palabras del maestro Becerra Bautista que: “ Las presunciones pueden basarse no sólo en las pruebas mismas. Sino también en las omisiones de las partes, en la actitud de éstas durante el proceso, en el necesario enlace de los hechos que, como están demostrados, lleva a una conclusión lógica más convincente que el estudio aislado de las pruebas.”¹⁰²

En consecuencia, la presunción viene a ser el resultado de una operación mental, que a través de sistemas de deducción o inducción, llevan de un hecho cierto y conocido para demostrar la existencia de otro, que se desconoce y se trata de averiguar.

El artículo 191 del Código Federal de Procedimientos Civiles, establece que las presunciones son:

- I.- Las que establezca expresamente la ley.
- II. Las que se deducen de hechos comprobados.

¹⁰¹ BAÑUELOS SÁNCHEZ, Froilan, *Práctica Civil Forense*, Editorial Cárdenas, México 1969, p. 161

¹⁰² BECERRA BAUTISTA, José, *Introducción al Estudio del Derecho Procesal civil*, p. 169

De lo anterior podemos inferir que existirá presunción legal, cuando sea la ley la que la establezca directamente. No debemos olvidar que las presunciones legales se clasifican a la vez en *juris et de jure* y *juris tantum*.

La presunción *jure et de jure*, nos dice Contreras Vaca, “ no admite prueba en contrario y constituye una norma imperativa que de manera excepcional excluye la necesidad de probar el hecho en que se basa, al que considera verdadero aunque talvez no lo sea. La presunción tiene este carácter cuando la ley expresamente lo indica.”¹⁰³

Ejemplo de una presunción legal en materia del proceso contencioso administrativo lo tenemos en la parte última del penúltimo párrafo del artículo 237 la cual dispone que: “ No se podrán anular o modificar los actos de las autoridades los actos de las autoridades administrativas no impugnados de manera expresa en al demanda.”

Lo anterior significa que las cuestiones no impugnadas por el actor dentro de su demanda, se tiene por válido y, aunque de las constancias de autos se advierta que resulta ilegal la actuación de la autoridad, la Sala no podrá suplir la deficiencia de la queja y anular el acto administrativo.

Sobre este punto la Sala superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha sustentado el siguiente criterio y la jurisprudencia número 200 que dice:

“TRIBUNAL FISCAL. CUESTIONES EXCLUIDAS DE LA CONTROVERSIA. DEBE RECONOCERSE SU VALIDEZ. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE MARZO DE 1983.- En los términos de lo dispuesto por el artículo 220 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de marzo de 1983, deben presumirse válidos los actos y resoluciones de la autoridad fiscal no impugnados de manera expresa en al demanda, razón por la cual, la Sala de

¹⁰³ CONTRERAS VACA, Francisco José, Opus cit. p. 160

conocimientos debe concretarse a reconocer la validez de estos y a juzgar únicamente los que fueran materia de controversia.”

En cuanto a la presunción *juris tantum*, nos dice Contreras Vaca, “Admite prueba en contrario y tiene este carácter aquella que el ordenamiento legal no considera como *jure et de jure*. En este caso surge lo que se conoce como inversión de la prueba, es decir, que la parte que niega la procedencia de la presunción manifestando que existe la prueba que la desvirtúa, debe acreditar su negativa.”¹⁰⁴

Un ejemplo de la presunción que admite prueba en contrario, es la establecida en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, pues en el se establece que el acto de autoridad administrativa se presume válido hasta que el particular niegue lisa y llanamente los hechos que lo motivan y en consecuencia las autoridades deben demostrara tales hechos.

Finalmente, existirá presunción humana cuando se deduzca de un hecho debidamente probado, es decir, es un hecho que surge como consecuencia de otro. En otras palabras, esta presunción es la que se deduce de indicios que obran en el expediente, los cuales relacionados entre sí, producen la certeza humana de la existencia de otras circunstancias, hechos o datos conocidos.

Cabe decir que, de manera sistemática, las partes invocan la presunción como una fórmula racional que deben utilizar los órganos jurisdiccionales para que partan de hechos conocidos, y a través de una conjetura de mayor o menor solidez, lleguen a un hecho desconocido.

Sin embargo, se puede decir que es una prueba difícil y que requiere de una mayor agudeza, pues a través de ella se trata de demostrar indirectamente la verdad de un hecho o sea, que el órgano jurisdiccional debe analizar determinadas pruebas y circunstancias presentadas dentro del proceso, para deducir o desprender del hecho

¹⁰⁴ idem

probado, el hecho desconocido que se trata de demostrar. El tribunal debe considerar cuáles son las presunciones que lo pueden convencer de la veracidad de un aserto.

Aún más, el órgano debe pensar o razonar cuáles son las presunciones que lo pueden convencer de la veracidad del aserto. Como consecuencia de lo anterior, tiene toda la debilidad correspondiente de ser una vía indirecta para llegar a la demostración de la verdad, que en ocasiones puede llegar a formar tal convicción en el ánimo del Tribunal.

De ahí, que el maestro Becerra Bautista considere que la presuncional no es verdadero medio de prueba, sino que es un instrumento que el legislador emplea para señalar a quien corresponde la carga de la prueba, al expresar lo siguiente:

“Las presunciones *jure et de jure*, no son sino formas legislativas cuyo objeto es crear un tipo específico de nulidad o de privar del derecho de acción d aquellos que se encuentran en los supuestos normativos. Las presunciones *juris tantum*, son limitaciones a la carga de la prueba en virtud de que sólo demostrar el hecho en que se fundan y no las posibles consecuencias o inducciones que de él se deriven (a.382 CPC), por lo tanto tampoco son medios probatorios, como tampoco las presunciones humanas, ya que no producen el convencimiento son el convencimiento mismo.”¹⁰⁵

Esta postura nos lleva a una reflexión que se han hecho muchos tratadistas, si todos los medios de prueba, pueden dar origen a la presunción, sería oportuno aclarar si las presunciones constituyen auténticos medios de prueba en el derecho mexicano, sobre todo en materia fiscal.

Lo anterior sin negar que haya autores como Mayolo Sánchez Hernández quien considera que la presuncional es un verdadero medio de prueba, al manifestar:

¹⁰⁵ BECERRA BAUTISTA, José, *El Proceso Civil en México*, p.154

La prueba de presunciones es la más perfecta de todas, por descansar en hechos independientes por completo de la voluntad o acto humanos, ya que consiste en la deducción que hace el juzgador de un hecho conocido, para averiguar la verdad de otro desconocido. De la definición misma de presunción se desprende que no es esta una prueba que deba ofrecerse o rendirse, como la testimonial o la documental, no es un acto material o que deba ejecutarse o provocarse por alguna de las partes, sino una operación mental del juzgador, por lo que aplicando las reglas de la lógica, se formula un razonamiento y se produce una conclusión.¹⁰⁶

Finalmente, la valoración que la Sala deberá otorgar a las presunciones será diferente de acuerdo a su naturaleza, puesto que para la presunción legal deberá aplicar un sistema de valoración tasada, al no admitir prueba en contrario, debe concederle valor probatorio pleno, por así establecerlo el artículo 218 del Código Federal del Procedimientos Civiles.

Por lo que respecta a la presunción humana, al quedar al prudente arbitrio de la sala, deberá resolver de sana crítica, ya que a criterio de la juzgadora podrá evaluar la presunción susceptible de ser desvirtuada con otros medios probatorios.

¹⁰⁶ SANCHEZ HERNANDEZ, Mayolo, Opus cit. p 673

CAPITULO CUARTO

LA PRUEBA PERICIAL DENTRO DEL JUICIO DE NULIDAD

4.1. CONCEPTO

A menudo, cuando se inicia el juicio de nulidad por la pretensión de anular un acto de autoridad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo normal es que se sigan una secuencia de actos por las partes y del órgano jurisdiccional, en los cuales los primeros suelen ofrecer como prueba la documental y el segundo decide de la conformidad o disconformidad de las pretensiones planteadas.

Sin embargo, como acontece en multitud de ocasiones, el acto impugnado, requiere de una apreciación o valoración especial de una persona con un conocimiento especial de una ciencia o arte, diferente a la jurídica. Ejemplo de ello, si la actora alega que la determinación por parte de la autoridad de la retención del impuesto sobre la renta sobre los ingresos de trabajadores fue indebidamente determinada, es necesario que ofrezca la prueba pericial para que resuelva esta cuestión de carácter contable, y realice el análisis de determinación de documentación, nóminas recibos de pagos de salarios, declaraciones anuales de retención del impuesto sobre la renta de sus trabajadores, las percepciones variables conforme a las operaciones aritméticas y al procedimiento previsto legalmente.

No se niega que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tiene un amplio conocimiento en materia fiscal y administrativa, derivado de sus estudios y practica diaria, pero en el juicio de nulidad al plantearse una cuestión de determinación de impuesto sobre la Renta exige un conocimiento técnico contable, del cual el órgano jurisdiccional no tiene la obligación de conocer.

Ahora bien, y a decir de Becerra Bautista, "como la justicia no podría detenerse en esos casos, es necesario recurrir a las personas, profesionistas o no, que posean esos conocimientos a fin de que auxilien al juez, ilustrando su criterio precisamente con sus conocimientos."¹⁰⁷

Lo importante de este punto, es que en caso de necesitarse de conocimientos de una ciencia o arte diferente a la jurídica para dilucidar la cuestión planteada, la parte del juicio de nulidad debe ofrecer al perito en la ciencia o arte en que el juzgador no posea dichos conocimientos.

Así lo ha sostenido el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa el criterio derivado de la Revisión No 1526/81, resuelta en sesión de 17 de junio de 1983, por unanimidad de 7 votos. Magistrado Ponente Alfonso Gutiérrez Cortina, visible en la página 911 de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Año V, No. 42, junio de 1983, que a letra dice:

"PERICIAL, RESULTA INDISPENSABLE para RESOLVER CUESTIONES DE CARÁCTER TÉCNICO CONTABLE. El desahogo de la prueba pericial resulta indispensable para resolver cuestiones de carácter técnico contable, como es el determinar a través del análisis de diversa documentación, nóminas, recibos de pagos de salarios, declaraciones anuales de retención del impuesto sobre productos del trabajo, aviso de afiliaciones y liquidaciones para el pago de cuotas obrero patronales, si se integraron al salario diario de los trabajadores, las percepciones variables conforme a las operaciones y al procedimiento previsto legalmente previsto."

De igual manera se sostiene en el criterio jurisprudencial derivado de la Revisión No. 846/81. resuelta en sesión de 28 de enero de 1982, por unanimidad de votos siendo el Magistrado Ponente Francisco Ponce Gómez, visible en la página 54 de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Año IV, No. 25, enero de 1982, que a la letra dice:

¹⁰⁷ BECERRA BAUTISTA, José, *Introducción al Estudio del Derecho Procesal Civil*, p. 161

“PRUEBA PERICIAL CALIGRAFICA. EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN DEBE ORDENAR SU DESAHOGO CUANDO SE PLANTEEN A SU CONSIDERACIÓN CUESTIONES DE CARÁCTER TÉCNICO.- Para que el juzgador pueda determinar si una firma es o no original de una persona no basta la simple comparación con otra, sino que resulta necesario allegarse de elementos suficientes para llevar a cabo la verificación de la falsedad o de su autenticidad ordenado su desahogo de la prueba pericial caligráfica en los términos señalados por el artículo 216 del Código Fiscal de la Federación.”

Con base a lo anterior se puede afirmar, cuando dentro de un juicio de nulidad, la acreditación de los actos reclamados y su ilegalidad dependan de la valoración o comprensión del estado de cosas o hechos que no son comprensibles a simple vista por el común de las personas, se hace necesaria la prueba pericial.

Es necesario advertir que sólo debe ofrecer el dictamen pericial únicamente cuando la naturaleza del asunto requiera de un conocimiento especializado, por lo tanto, para aquellas cuestiones o planteamientos que sólo requieran la simple verificación de documentos o hechos y que podríamos ubicar dentro de la cultura jurídica del Juzgador, sería inútil el ofrecimiento de peritos.

Así lo ha sostenido el Tribunal Fiscal de la Federación en el criterio jurisprudencial visible en la Revisión No. 206, resuelta en sesión de 27 de marzo de 1988, unanimidad de votos de 7 votos, siendo el ponente José Antonio Quintero Becerra, visible en la página 43 de la Revista del Tribuna Fiscal de la Federación, Tercera Época, año 1, 3, marzo de 1988, que a la letra dice:

“PRUEBA PERICIAL CONTABLE. Cuando la litis en un negocio se reduce a la simple verificación de la existencia de la documentación comprobatoria que ampare la realización de gastos, así como que esta documentación reúne requisitos que establece la ley de la materia, sin que se tengan que analizar conexiones de esa documentación con asientos contables, lo que la parte actor debe ofrecer y exhibir como prueba en el juicio de nulidad son, precisamente, las documentales que

desvirtúen la determinación de la autoridad y no la prueba pericial contable, porque es la juzgadora la que debe hacer la valoración de los documentos en cuestión para precisar sí, en términos de la ley aplicable, acreditan la pretensión de la actora y no del perito, puesto que para dicha valoración la juzgadora no requiere conocimientos contables.”

Así también lo sostiene, el tratadista Guillermo Colín Sánchez quien dice: “ Es de advertirse que, no obstante lo establecido, sólo debe acudir a peritación en casos necesarios; únicamente debe procederse a invocar el auxilio cuando la investigación así lo requiera; por lo tanto, para aquellas cuestiones que podemos considerar dentro de la llamada cultura, la concurrencia de peritos sería inútil.”¹⁰⁸

Efectivamente, la sola existencia de determinados hechos sobre los cuales no puede opinar una persona ajena al conocimiento de determinada ciencia o arte y aun cuando el tribunal esté capacitado teóricamente para apreciar y valorar las pruebas, hacen necesaria la presencia y asesoría de técnicos o especialistas que ilustren el criterio de la autoridad y que le permitan conocer los hechos materia del conflicto.

Estos técnicos o especialistas, se hacen necesarios, cuando la cosa o hecho sobre el cual versa el asunto no puede ser apreciada o comprendida en sus causas, estados, productos por el común de las personas, de tal forma que para esto se necesiten conocimientos especiales. Estas personas especializadas se conocen con el nombre de peritos.

De acuerdo al Diccionario de la Lengua Española la significación de perito deriva del vocablo **peritus**, que significa “sabio, experimentado, hábil, práctico en una ciencia o arte.”¹⁰⁹

¹⁰⁸ COLIN SÁNCHEZ, Guillermo, *Derecho Mexicano de Procedimientos Penales*, Sexta edición, Editorial Porrúa, México 1980, p. 375

¹⁰⁹ *Diccionario de la Lengua Española*, p 1231

En un sentido usual perito es “el que, poseyendo especiales conocimientos teóricos o prácticos, informa bajo juramento, al juzgador sobre puntos litigiosos en cuanto se relacionan con su especial saber o experiencia.”¹¹⁰

El maestro Humberto Briseño Sierra nos advierte que:

“En la historia de derecho, la pericia no se encuentra sino en épocas posteriores al proceso romano clásico, ya que en éste, ‘ la manera más sencilla que se adoptaba en la prueba era el de nombrar iudex a una persona experta en aquella materia; de manera que el Juez no tenía necesidad de llamar a un perito, sino que él mismo era juez y perito a la vez (acaso por eso encontramos tan pocas menciones de una prueba mediante pericia en el derecho clásico).Hace ante todo una clase peritos que eran nombrados ordinariamente jueces en una categoría de causas, y los agrimensores, que por lo común los jueces de todas las causas relativas a la propiedad territorial, división y determinación de lindes requerían necesariamente la intervención de un perito; y aun a menudo, la de alguien que ejecutase ciertas operaciones sobre el terreno, como las de reconocimiento y establecimiento de lindes. Pero la prueba mediante pericia no falta tampoco en otros casos. Así, por ejemplo, en el derecho justinianeo, encontramos en la Novela 64, c. 1, que en ciertas causas, los hortelanos y los *sumarii* de Constantinopla son peritos en su respectiva materia. Hemos dicho hace poco que se llamaban peritos para las escrituras, para hacer las **comparaciones** cuando se negaba la verdad de un documento. Así también las comadronas eran llamadas como peritos en las causas de estado y de sucesión para declarar sobre la certeza de la gravidez.”¹¹¹

Complementando esta idea, Floris Margadant nos dice que el peritaje “... existía no solamente en cuestiones de hecho (agrimensores, grafólogos, médicos), sino también de derecho y sabemos que, desde Adriano, el juez debía inclinarse ante la mayoría de las opiniones de los jurisconsultos investidos de *ius publice respondendi*.”¹¹²

¹¹⁰ ídem

¹¹¹ **BRISEÑO SIERRA**, Humberto, **Derecho Procesal Fiscal**, Antigua Librería Robredo, México 1964, p.

476

¹¹² **FLORIS MARGADANT**, Guillermo, **Derecho Romano**, Octava edición, México 1978, p. 169.

Siguiendo el hilo conductor hacia nuestro sistema, digamos que en el antiguo Derecho Español, en la leyes I y II del Título XXI de la Novísima Recopilación se habla de “Nombramiento de contadores para las cosas que consideran en cuenta, tasación o pericia de persona ó arte “y, del “Juramento que deben hacer los contadores en los pleitos de cuentas” ¹¹³Allí, desde la Novísima Recopilación que se regula la figura del perito en nuestro sistema.

Estas disposiciones fueron adoptadas por la Ley de enjuiciamiento Civil de 1855 y que pasa a la legislación mexicana a través de los artículos 689 a 718 del código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal y Territorio de Baja California, de 15 de agosto de 1872.

Aún más, en el Tercer Código Mexicano, de 15 de mayo de 1884, en su artículo 468 se sigue hablando de juicio de peritos que tendrá lugar en los negocios relativos á alguna ciencia ó arte y en los casos que expresamente lo prevenga la ley.”

En esta época, a finales del siglo XIX, se comienza a perfilar dentro de nuestro país una controversia doctrinaria que intenta demostrar que se trata de una figura distinta a los medios probatorios y cercana al juicio arbitral, así lo manifiesta Joaquín Costa quien nos dice: “Preténdese con frecuencia aplicar el juicio pericial el precepto del artículo 632 de la Ley de enjuiciamiento civil, según el cual ‘ los jueces y tribunales no están obligados á sujetarse al dictamen de los peritos’. El tribunal supremo desautorizado repetidamente y en los términos más categóricos tal aplicación, distinguiendo entre el dictamen emitido por peritos como resultado de un reconocimiento propuesto como medio de prueba ó para mejor proveer en un juicio (único a que dicho artículo hace referencia) y la decisión pronunciada por peritos con carácter de fallo, como resultado de un juicio privado estipulado contractualmente por las partes.”

Luego de una evolución histórica, en el cual se ha producido algunas modificaciones a la figura del perito, la doctrina más relevante no se ha puesto de acuerdo en la

¹¹³ Citado por **BRISEÑO SIERRA**, Humberto, Opus cit. p. 477

definición de dicha institución, puesto que mientras algunos tratadistas la ubican como medio probatorio otros la consideran como auxiliar del órgano jurisdiccional.

Así, Cipriano Gómez Lara nos da la siguiente definición: "La prueba pericial es el medio de confirmación por el cual se rinden dictámenes acerca de la producción de un hecho y sus circunstancias conforme a la legalidad que lo rige."¹¹⁴

Chiovenda nos dice: " Los peritos son personas llamadas a exponer al juez no sólo las observaciones de sus sentidos y sus impresiones personales sobre los hechos observados, sino también de las inducciones que deban sacarse objetivamente de estos y de aquellos que se les den por existentes."¹¹⁵

Contreras Vaca la define como " ...el instrumento probatorio a través del cual las partes pretenden acreditar al juzgador la verdad de sus afirmaciones de carácter científico o técnico, mediante la afirmación de personas ajenas al proceso que poseen conocimientos especializados en la materia controvertida."¹¹⁶

Para, Ovalle Favela, "El dictamen pericial es el juicio emitido por personas que cuentan con una preparación especializada en alguna ciencia, técnica o arte, con el objeto de esclarecer algún o algunos de los hechos materia de la controversia."¹¹⁷

Salvador Ismael Morales Martínez la define de la siguiente manera: " ... es el acto procedimental en el que el técnico o especialista en un arte o ciencia (perito), previo examen de una persona, de una conducta o hecho, o cosa emite un dictamen conteniendo su parecer y los razonamientos técnicos sobre la materia en al que se ha pedido su intervención"¹¹⁸

¹¹⁴ GOMEZ LARA, Cipriano, *Derecho Procesal Civil*, Quinta edición, Editorial Harla, México, 1991, p. 151

¹¹⁵ CHIOVENDA, Giuseppe, *Curso de Derecho Procesal Civil*, Volumen 4, Tr. Enrique Figueroa alonso, Editorial Harla, México 1997, p. 458.

¹¹⁶ CONTRERAS VACA, Francisco José, *Opus cit.* p. 148

¹¹⁷ OVALLE FAVELA, José, *Opus cit.* p. 159

¹¹⁸ MORALES MARTINEZ, Salvador Ismael, *Opus cit.* p. 390

Arellano García da la siguiente definición: "La prueba pericial es le medio acrediticio propuesto a iniciativa de alguna de las partes o del juzgador que se desarrolla mediante la intervención de perito o peritos."¹¹⁹

Becerra Bautista señala que: "El peritaje, pues, es la manifestación verbal de la persona que auxilia al juez conocimientos especiales indispensables para aclarar determinados hechos controvertidos."¹²⁰

Luis Raúl Díaz González dice que la prueba pericial "Es aquella que se desarrolla con auxilio de una persona experta en determinada ciencia, arte o profesión, a la cual le exige la Ley el tener un título sobre la profesión o técnica en la que ha de desahogar el peritaje."¹²¹

Porras y López, por su lado, considera que: "La prueba pericial es aquella en la cual son necesarios conocimientos en alguna ciencia o arte; es de todas las pruebas, la más técnica."¹²²

Finalmente, Leopoldo Arreola hace la siguiente consideración:

" La pericial, corre cargo de los peritos, que vienen a ser aquellas personas que auxilian al juez, con sus conocimientos científicos, artísticos o técnicos en la investigación de los hechos controvertidos, la pericial tiene un papel muy particular, especial definido, es decir, se utiliza exclusivamente para poder acreditar aquellos hechos que requieren conocimientos, bien sean científicos o técnicos, de los que carecen la mayor parte de las personas, y la pericial como la definición lo señala, no es más que un instrumento auxiliar, que apoya al juzgador, para emitir su resolución,..."¹²³

¹¹⁹ ARELLANO GARCIA, Carlos, Opus cit. p. 439

¹²⁰ BECERRA BAUTISTA, José, *Introducción al Estudio del Derecho Procesal civil*, p. 162

¹²¹ DIAZ GONZALEZ, Luis Raúl, Opus cit. p. 208

¹²² PORRAS Y LOPEZ, Armando, Opus cit. p. 249

¹²³ ARREOLA ORTIZ, Leopoldo Rolando, Pruebas en el Juicio Contencioso Administrativo en Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Módulo IV, Edita Instituto de Estudios de Justicia Administrativa, p.307

De las definiciones expuestas, podemos deducir la siguiente opinión: todos los autores están de acuerdo en que la pericial es instrumento probatorio por medio del auxilio de expertos en una disciplina, arte o técnica, de la cual carece el juzgador, las partes tratan de demostrar la veracidad de un hecho controvertido.

Como consecuencia de esta idea, y haciendo nuestras las palabras de los maestros Sergio García Ramírez y Victoria Adato, "... la prueba pericial exige una apreciación calificada, y demanda, en quien la rinde, conocimientos especiales en una ciencia, técnica o arte."¹²⁴

Resumiendo: la prueba pericial tiene como objeto la aportación de datos y asesoría de técnicos o especialistas que ilustren el criterio de la autoridad, ante la existencia de determinados hechos sobre los cuales no puede opinar una persona ajena al conocimiento de determinada ciencia o arte.

La prueba estará a cargo de técnicos o especialistas, cuando la cosa o hecho sobre el cual versa el asunto no puede ser apreciada o comprendida en sus causas, estados, productos por la Sala, por requerirse conocimientos especiales.

De ahí, que los hechos motivo del juicio de nulidad, deben ser interpretados y valorados a la luz de una ciencia por parte del perito.

4.2. NATURALEZA DE LA PRUEBA PERICIAL

Hasta aquí nos hemos referido al concepto de la prueba pericial, tal y como la formula la doctrina contemporánea. Ahora nos interesa perfilar la naturaleza de este medio probatorio.

¹²⁴ GARCÍA RAMÍREZ, Sergio y Adato Victoria, *Prontuario del Proceso Penal Mexicano*, México 1980, p. 327

A pesar de que la pericial ha tenido una evolución histórica, en la cual se ha producido ciertas modificaciones en esta institución como el hecho de que las figuras de juez y perito no se reúnan en una persona, la doctrina más relevante sobre el tema, ha discutido si se trata de un medio de prueba o si se trata de auxiliar de los órganos jurisdiccionales.

Varios años se ha discutido al respecto, las opiniones en la doctrina se han dividido y en el derecho mexicano encontramos antecedentes numerosos e importantes.

Por ello, con las definiciones apuntadas en el apartado anterior, hemos tenido suficiente orientación para examinar este problema.

A) La doctrina más generalizada es la que sostiene que es un medio de probatorio, como cualquiera otro de los ya analizados en este trabajo.

Como hemos visto, en las definiciones ofrecidas por Chiovenda, Carlos Arellano García, y Francisco José Contreras Vaca, se puede advertir que dichos autores le dan a la prueba pericial el carácter de medio de prueba. Estos autores tratan al dictamen pericial como prueba que ofrece la parte interesada para acreditar un hecho controvertido.

Comentando esta posición, Arellano García, dice: "Le damos a la prueba pericial el carácter de prueba de un medio de prueba pues, es uno de los instrumentos que contribuye a la demostración de los hechos que se han aducido dentro del proceso."¹²⁵

Sin embargo, hay autores como Colín Sánchez, quien sigue las ideas de Manzini, que niegan que la prueba pericial tenga el carácter de medio probatorio, toda vez que es un procedimiento complementario de otros medios de prueba, al manifestar lo siguiente: "Realmente, la peritación no es un medio de prueba en un orden estricto. Es una operación o procedimiento utilizado, frecuentemente, para complementar algunos medios de prueba (inspección judicial, reconocimiento, etc.), y para su valoración

¹²⁵ BECERRA BAUTISTA, José. . Introducción al Estudio del Derecho Procesal civil, p. 162

(declaraciones de testigos, del ofendido, del procesado). Con todo acierto, Manzini niega que el carácter jurídico de la pericia, como también se le llama, sea medio de prueba. Considera que es 'un elemento subsidiario para la valoración de una prueba o la resolución de una duda."¹²⁶

B) Autores como Guillermo Colín Sánchez y Rafael de Palma que consideran que la prueba pericial no es un verdadero medio probatorio, toda vez que los peritos se constituyen como auxiliares del Juez, en este caso del Magistrado, que ante la imposibilidad de poseer conocimientos universales, tenga la necesidad de estar asesorado de un individuo versado en alguna ciencia o arte, a fin de ilustrarse mejor para dictar una resolución más justa, apegándose a los hechos controvertidos.

Guillermo Colín Sánchez afirma que: "En un orden general, el perito sí es un auxiliar de los órganos de justicia, y aunque dentro de la relación proceso no es posible ubicarlo en el mismo plano de los sujetos autores de la trilogía de los actos esenciales del proceso (acusación, defensa y decisión), de todas maneras, es un sujeto secundario a quien se encomienda desentrañar aspectos técnico-científicos, materia del proceso, lo que sólo es factible con el auxilio del conocimiento especializado y la experiencia."¹²⁷

Explicando esta posición, Rafael de Palma hace la siguiente observación:

"... Los jurisconsultos que han tratado de determinar la naturaleza de la prueba pericial concluyen, que esta prueba no es prueba propiamente dicha, sino solamente un medio para ilustrar el conocimiento del Juez. Dicen, por ejemplo, que un juicio de contadores, no es el dicho de los peritos lo que demuestra el desfaldo, el adeudo o la obligación que se discute en la controversia, sino los asientos mismos en los libros de contabilidad y que el dictamen de los peritos no servirá para ilustrar el conocimiento del Juez, para mejor interpretar o valorar el alcance o el significado de tales asientos. Si se ha producido un daño en una propiedad ajena, el daño mismo

¹²⁶ COLIN SÁNCHEZ, Guillermo, Opus cit. p. 372

¹²⁷ idem. p373

se demostrará mediante una inspección en la cosa o por el dicho de los testigos y los peritos no servirán al juez, sino como auxiliares de su función, para explicarle las causas o motivos del daño, sus probables consecuencias o el monto pecuniario.”

Así pues, el perito es un auxiliar en la administración de justicia, un colaborador del juez,..¹²⁸

Manzini que se pronuncia contra quienes afirman que el perito es una auxiliar de los órganos de justicia, “porque el perito sólo entrará en acción cuando existan cuestiones de tipo técnico referidas a una ciencia o arte determinado, de tal manera que, el dictamen estará condicionado a la existencia de medios probatorios imperfectos, sólo susceptibles de calificarse con la peritación; en tal virtud, no siempre es indispensable la intervención del perito, y, por otra parte, el juez no queda vinculado al resultado del dictamen.”¹²⁹

C) Opinión ecléctica de Francisco Carnelutti.

Ante posturas tan encontradas y opuestas, Carnelutti, en su obra Derecho Procesal Civil y Penal, formula una opinión donde considera que los peritos son tanto auxiliares como medios de prueba, al manifestar lo siguiente:

“Es claro que el perito es desde luego, un consultor y no un juez, de manera que el magistrado puede seguir o no seguir su parecer y por tanto, como se ha observado, también el perito está sujeto al juicio del juez; esta superioridad en derecho del juez sobre es indiscutible; pero es igualmente real, de hecho, que para juzgar el consejo del perito, el juez debería saber aquello que no sólo sabe sino que con llamamiento del perito confiesa no saber; en suma, a la superioridad en derecho del juez sobre el perito corresponde su inferioridad de hecho frente a él. Tal es verdaderamente la ambigüedad y podría decir la aporía del instituto pericial.”

¹²⁸ PALMA, Rafael de, Opus cit.

¹²⁹ COLIN SÁNCHEZ, Guillermo, Opus cit. p373

Continúa diciendo: "Cuando el juzgador está en situación de observar y de valorar la prueba crítica por sí mismo, sin necesidad del perito, es obvio que la valoración de cuanto él ha podido observar se sale ya de la órbita del campo de la instrucción para quedar comprendida en la fase sucesiva del procedimiento, que es la decisión. No ocurre así, en cambio, en los casos en los que para la valoración de la prueba crítica el juez se hace ayudar por el perito; teóricamente se puede imaginar que el perito esté encargado solamente de algunas operaciones necesarias para que el juzgador pueda realizar sus observaciones; pero en la práctica, la razón y la utilidad de la pericia consisten sobre todo en la valoración de la prueba. Entonces, después de haber cumplido la inspección, el perito debe formular su dictamen y comunicarlo al juzgador, lo que da lugar a un diálogo entre juzgador y perito similar al que se desarrolla entre el juzgador y el testigo; es precisamente esta semejanza la que ha inducido a la vieja doctrina a tratar al perito en el mismo plano del testigo."¹³⁰

A mi juicio, esta postura es el resultado de una observación atenta, sin ningún prejuicio, por el cual denota un análisis profundo y sutil del problema. Se establece que los peritos dentro del juicio pueden actuar de varios modos: los conocimientos técnicos de los peritos pueden permitir que el juez obtenga conclusiones o adoptar las ideas propuestas por los mismos técnicos o bien pueden auxiliar al juez en la percepción o inteligencia de los hechos; "indicándole los principios científicos o técnicos que le permitan deducir consecuencias de hechos indispensables al conocimiento de la verdad."¹³¹

D) Solución adoptada por nuestros Código Fiscal de la Federación y Código Federal de Procedimientos Civiles.

Por lo que atañe a nuestro proceso contencioso administrativo, es evidente que a la pericial se le atribuye el carácter de medio de prueba, con la salvedad de que en el contenido de su regulación le da la naturaleza de auxiliar del órgano jurisdiccional.

¹³⁰ CARNELUTTI, Francesco, *Derecho Procesal Civil y Penal*, Tr. Enrique Figueroa Alonso, Editorial Harla, México 1997, p. 407-409

¹³¹ BECERRA BAUTISTA, José, *El proceso Civil en México*, p. 124

En efecto, el artículo 143 del Código Federal de Procedimientos Civiles, supletorio al Código Fiscal de la Federación le da el carácter de prueba al disponer que:

“La prueba pericial tendrá lugar en las cuestiones de un negocio relativas a alguna ciencia o arte, y en los casos en que expresamente lo prevenga la ley.”

El Código Fiscal de la Federación literalmente lo señala en los artículos 208, fracción V y 213, fracción V, sin dar una definición clara de la prueba pericial.

Sin embargo, a pesar de que nuestra legislación procesal le otorgue el carácter de medio de prueba, al disponer que la prueba pericial tendrá lugar en las cuestiones de un negocio relativas a alguna ciencia o arte, y en los casos en que expresamente lo prevenga la ley, lo cual da lugar a la necesidad de asistencia o auxilio al órgano jurisdiccional, le otorga el carácter de auxiliar.

Aún más, en diversas disposiciones se establece la necesidad de la asistencia técnica por parte del órgano jurisdiccional, por ejemplo, conforme al artículo 107 del Código Federal de Procedimientos Civiles, dentro de la prueba confesional, si el absolvente fuere extranjero, podrá ser asistido por un interprete, y de igual manera, en la prueba testimonial, conforme al artículo 180 del ordenamiento antes citado, si el testigo no sabe el idioma, rendirá su declaración mediante un interprete.

De lo anterior, podemos concluir que cuando en algunos problemas controvertidos por las partes, es necesario acudir en algunas ocasiones a personas que tengan otro tipo de conocimiento diferente al del juzgador, que es indispensable para el esclarecimiento de un problema jurídico.

En consecuencia, se puede afirmar que algunas ocasiones, el perito puede actuar como un auxiliar de órgano jurisdiccional.

Así lo ha reconocido la Corte en su criterio jurisprudencial visible en la página 462 del Semanario Judicial de la Federación que a la letra dice:

“FUNCIONES DEL PERITO COMO COLABORADOR DEL JUEZ.- El perito como colaborador del juez, no sólo ayuda a comprobar el hecho, sino también a apreciarlo y aun cuando no decide la controversia si desempeña una función de asesoramiento que el juez debe tener en cuenta, suple con sus conocimientos técnicos su falta de aptitudes para constatar o apreciar un hecho, quedando facultado para apreciar el mérito probatorio de los dictámenes, teniendo en cuenta las circunstancias, sin embargo, el juez puede apartarse del resultado de la prueba pericial cuando tenga convicción contraria, pero ello lo obliga a expresar los fundamentos de esa convicción, que no puede determinar libremente, toda vez que el pronunciamiento debe ser el resultado de un análisis crítico de las bases en que se apoyan los dictámenes son suficientemente fundados y sus conclusiones uniformes, debe reconocérseles pleno valor probatorio; consecuentemente, el juez no puede apartarse de las conclusiones de los peritos, mientras no encuentre en autos pruebas concluyentes que justifiquen ese apartamiento y exprese las razones de la discrepancia con los dictámenes.”

Podemos concluir que nuestra legislación procesal le otorga a la prueba pericial una doble función:

a) Le otorga el carácter de instrumento probatorio, toda vez que tiene como finalidad de verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapan a la cultura común del Juez, para determinar la verdad legal de un hecho controvertido;

b) Por otro lado, le da el carácter de auxiliar del órgano jurisdiccional, toda vez que auxilia al juez en la percepción o inteligencia de los hechos, indicándole reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente.

En tal sentido se ha pronunciado el Primer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito en la Tesis jurisprudencia VIII.1o.31 K, visible en la página 1328 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: X, Octubre de 1999, Novena Época, que a la letra dice:

PRUEBA PERICIAL, NATURALEZA DE LA. La doctrina, siendo coincidente con la esencia de las disposiciones legales que regula la institución de la prueba por peritos o peritación, ha sustentado que ésta (la peritación), es una actividad procesal desarrollada en virtud de encargo judicial, por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por sus conocimientos técnicos, artísticos o científicos, mediante la cual se suministran al Juez argumentos o razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente; su función tiene indispensablemente un doble aspecto: a) verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapan a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos; y, b) suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. Igualmente al abordar el tema de la argumentación del dictamen, se ha expresado que así como el testimonio debe contener la llamada razón de la ciencia del dicho, en el dictamen debe aparecer el fundamento de sus conclusiones. Si el perito se limita a emitir su concepto, sin explicar las razones que lo condujeron a esas conclusiones, el dictamen carecerá de eficacia probatoria y lo mismo será si sus explicaciones no son claras o aparecen contradictorias o deficientes. Corresponde al Juez apreciar este aspecto del dictamen y, como hemos dicho, puede negarse a adoptarlo como prueba si no lo encuentra convincente y, con mayor razón, si lo estima inaceptable. En ese contexto de ilustración, se conoce que la prueba pericial, resulta imperativa, cuando surgen cuestiones que por su carácter eminentemente especial, requieren de un diagnóstico respecto de un aspecto concreto o particular, que el órgano jurisdiccional está impedido para dar por carecer de los conocimientos especiales en determinada ciencia o arte, de manera que, bajo el auxilio que le proporciona tal dictamen se encuentra en posibilidades de pronunciarse respecto de una cuestión debatida, dando, por cuanto a su particular apreciación, una decisión concreta; si lo anterior es así, es entonces evidente, que para que un dictamen pericial pueda ser estimado

por la autoridad, debe ser auténticamente ilustrativo, pues lo que en él se indique ha de ser accesible o entendible para la autoridad del conocimiento, de manera que eficazmente constituya un auxilio para dicho órgano resolutor.

4.3. OFRECIMIENTO DE LA PRUEBA PERICIAL.

Cuando, dentro del juicio de nulidad, las partes deseen acreditar un hecho cuya naturaleza requiera de conocimientos especializados, deben ofrecer la prueba pericial.

El ofrecimiento debe hacerse observando las siguientes formalidades:

La parte interesada en ofrecer la prueba pericial debe anunciarla en su escrito de demanda o de contestación de demanda, de conformidad con los artículos 208 fracción V y 213 fracción V del Código Federal de la Federación.

En efecto, la fracción V del artículo 208 del código Fiscal de la Federación establece:

“Artículo 208. La demanda deberá indicar:

...

V. Las pruebas que ofrezca.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.

...”

Por su lado, la fracción V del artículo 213 del Código Fiscal de la Federación establece:

“Artículo 213. El demandado en su contestación y en la contestación de la ampliación de la demanda, expresará:

...

V. Las pruebas que ofrezca.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial, se precisarán los hechos sobre los que deban versar y se señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos. Sin estos señalamientos se tendrán por no ofrecidas dichas pruebas.”

De los artículos antes descritos, se desprenden tres elementos para ofrecer correctamente la pericial respectiva:

I. Hechos materia del peritaje.

II. Nombres de los peritos.

III. Domicilio de los peritos.

Es importante que se señalen los peritos y su domicilio para tener la certeza de quiénes son los peritos y a dónde se les puede localizar, para en su caso se les pueda emplazar convocándolos a comparecer al juicio de nulidad.

De igual manera es importante es la precisión de los hechos materia del peritaje.

Además, se debe anexar al escrito de demanda o contestación de demanda, el cuestionario que deberá desahogar el perito.

El cuestionario propuesto deberá contar con la firma del demandante o del demandado, según sea el caso y por así establecerlo los artículos 209, fracción V y 214, fracción III del Código Fiscal de la Federación que ordena por tener por no presentado el cuestionario y por consiguiente la prueba.

En consecuencia, si no se presenta firmado el cuestionario, no existe sustento para el desahogo de al prueba pericial y su sanción es tener por no ofrecida la prueba de

conformidad al último párrafo del artículo 209 del Código Fiscal de la Federación, en caso de que no se atiende el requerimiento para firmarlo ante la juzgadora.

Ahora bien, la autoridad demandada puede adicionar el cuestionario propuesto por la parte actora, así lo establece la fracción IV del artículo 214 del Código Fiscal de la Federación que dispone lo siguiente:

"ARTICULO 214. El demandado deberá adjuntar a su contestación:

...

IV. En su caso, la ampliación del cuestionario para el desahogo de la pericial ofrecida por el demandante."

Por último, es necesario indicar que la falta de cualquiera de estos requisitos mencionados, trae como consecuencia que la Sala deseche de plano la prueba en cuestión.

No obstante, y a pesar de que la fracción V del artículo 208 del Código Fiscal de la Federación establezca que la falta de estos requisitos, de lugar a que se tenga por no ofrecidas las prueba; el Magistrado puede requerir a las partes para que subsanen la omisión u omisiones en que hayan incurrido; pues, aun cuando la ley ordinaria no la prevea, antes de privar de derechos a alguna de las partes, sobre todo debe respetarse la garantía de audiencia que establece el artículo 14 Constitucional, así lo sostiene el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en el criterio jurisprudencial derivado del Amparo directo 32/91. Pom, S.A en sesión de 15 de mayo de 1991. siendo la ponente la Magistrada María Antonieta Azuela de Ramírez, por unanimidad de votos, visible en la página 238, del Semanario Judicial de la Federación, tomo VII, junio de 1991, Octava Época, que a letra dice:

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, PRUEBA PERICIAL EN EL JUICIO. NO EXISTE PROHIBICION PARA QUE EL MAGISTRADO INSTRUCTOR REQUIERA A LAS PARTES PARA QUE SUBSANEN OMISIONES AL OFRECERLA. Cuando el oferente de la prueba no mencione el domicilio de los peritos, de conformidad con lo

dispuesto en el segundo párrafo de la fracción V del artículo 208 del Código Fiscal de la Federación, el magistrado instructor tendrá por no ofrecidas las pruebas; empero, el propio precepto no prohíbe que se requiera a las partes para que subsanen la omisión u omisiones en que hayan incurrido; pues, aun cuando la ley ordinaria no la prevea, antes de privar de derechos a alguna de las partes, sobre todo debe respetarse la garantía de audiencia que establece el artículo 14 Constitucional, misma que resulta violada cuando de plano y sin ningún requerimiento previo, se tienen por no ofrecidas determinadas pruebas, ya que, sin oportunidad de defensa alguna, se priva al oferente de su derecho a que el juzgador se ocupe de ellas. Los preceptos como el invocado, no pueden aplicarse con el criterio estricto empleado por el magistrado instructor, ya que se aleja del fin primordial de justicia que debe perseguir el juzgador, al aprovechar en perjuicio de la contraparte, que por regla general es el particular, errores triviales, cuya reparación en nada perjudica a la contraria, por no referirse a la cuestión esencial, como en este caso sería el valor intrínseco de las pruebas. El criterio que se rechaza es evidentemente inequitativo, puesto que mientras el requerimiento para cumplimentar requisitos omitidos no causa perjuicio definitivo a la contraparte, sí se le causa al oferente de la prueba la decisión de tenerla por no ofrecida.

Finalmente, puede darse el caso de que en el juicio de nulidad se presenten cuestiones técnicas y las partes no hayan ofrecido la prueba pericial, la Sala del conocimiento, con fundamento en el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación y para fundar su resolución, está facultada para ordenar el desahogo de la prueba pericial.

En efecto, el tercer párrafo del artículo 230 del Código Fiscal de la Federación dispone:

“El magistrado instructor podrá acordar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los hechos controvertidos o para ordenar la práctica de cualquier diligencia.”

Confirma lo anterior el criterio jurisprudencial derivado del Recurso de Revisión No. 302/78, visible en la página 121 de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, mayo-junio de 1980, que a la letra dice:

“PRUEBA PERICIAL.- DEBE DECRETARSE DE OFICIO CUANDO SE CONTROVIERTEN CUESTIONES TÉCNICO-CONTABLES. Cuando se advierte que la litis versa sobre cuestiones técnicas, en virtud de que la empresa actora objetó el procedimiento contable seguido por la autoridad para determinar una diferencia en sus inventarios, de la que hace derivar una omisión de ingresos, debe decretarse de oficio la prueba pericial, con apoyo en lo dispuesto por el artículo 216 (ahora 231) del código Fiscal de la Federación.”

Ahora bien, si la Sala de oficio ordena la prueba pericial, dada su naturaleza, su desahogo debe ser en términos de lo establecido por el diverso 231 del cuerpo legal, es decir, se debe dar vista a los contendientes para que designen perito de su parte, a efecto de no dejarlos en estado de indefensión.

Al respecto, hacemos referencia a lo asentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en la Tesis jurisprudencia I.1o.A.17 A visible en la página: 780 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI, octubre de 1997, que a la letra dice:

PRUEBA PERICIAL. EL MAGISTRADO INSTRUCTOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN DEBE ORDENAR SU PRÁCTICA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 231 DEL CÓDIGO DE LA MATERIA. En términos del artículo 230, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el Magistrado instructor está facultado para ordenar la práctica de cualquier diligencia. Ahora bien, si se ordena la de la prueba pericial, dada su naturaleza, su desahogo debe ser en términos de lo establecido por el diverso 231 del cuerpo legal, es decir, dar vista a los contendientes para que designen perito de su parte, a efecto de no dejarlos en estado de indefensión; en tal circunstancia, al no hacerse así, es claro que se quebrantan las normas del procedimiento que contemplan los artículos 230 y 231 del código de la materia.

4.4. ADMISIÓN DE LA PRUEBA PERICIAL.

El auto que admite la prueba pericial, debe observar los siguientes lineamientos:

Como hemos visto, la prueba pericial sólo es admisible cuando se requieran conocimientos especiales de la ciencia, arte y técnica, oficio o industria de que se trate, mas, no en lo relativo a conocimientos generales que la ley presupone como necesario para los Magistrados, por lo cual se desecharán de oficio aquellas periciales que versen sobre conocimientos generales o que puedan acreditarse con otras pruebas.

Se deben cumplir con los requisitos señalados por los artículos 208 y 215 del Código Fiscal de la Federación, ya que en caso contrario y como se ha dejado establecido, la prueba se desechará. Lo anterior, con la salvedad de que la Sala tiene la facultad de prevenir al oferente respecto alguna omisión en la presentación de dicha prueba.

Al admitir la prueba pericial, el Magistrado dará vista a la contraria para que dentro de su contestación de la demanda manifieste sobre la pertinencia de la prueba, proponga a su perito y amplíe el cuestionario propuesto por el demandante.

Para finalizar este apartado, el auto por el cual admite la contestación de la demanda o de la ampliación de la contestación de la demanda, se debe requerir a las partes para que dentro de los diez días siguientes presenten a sus peritos.

4.5. PERITOS

Guillermo Colín Sánchez dice que el perito “ es toda persona a quien se atribuye capacidad técnico-científica, o práctica de una ciencia o arte.”¹³²

Complementa esta idea, De Pina define a los peritos “como los sujetos que son entendidos en alguna ciencia o arte y que pueden ilustrar al tribunal acerca de

¹³² COLIN SÁNCHEZ, Guillermo, Opus cit. p. 371

diferentes aspectos de la realidad concreta, para cuyo examen es indispensable que se tengan conocimientos especiales, en mayor grado que el caudal de una cultura general media.”¹³³

Finalmente, Contreras Vaca nos dice que el perito “ es la persona física llamada al proceso para informar al juzgador sobre hechos cuya apreciación se relaciona con los conocimientos especializados que posee sobre alguna ciencia.”¹³⁴

Del conjunto de las definiciones expuestas podemos inferir que la esencia de la definición de perito, debe resaltar que es una persona física, la cual posee conocimientos especiales de una ciencia, arte, industria o cualquier rama de la actividad humana, que es llamada a juicio y conforme a un procedimiento legalmente establecido, produce un dictamen, donde expresa sus impresiones personales y observaciones materiales, respecto hechos materia del juicio, para que el órgano jurisdiccional pueda resolver un litigio planteado.

Los peritos, además de tener la mayoría de edad y capacidad legal, deben tener conocimientos en la ciencia o arte a que pertenezca el hecho sobre el cual se está controvertiendo.

Sobre este punto, es necesario indicar que de acuerdo a los artículos 10. del Reglamento de Peritos de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y el 144 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, el perito debe tener título en la ciencia, arte, técnica o industria sobre la que rendirá su dictamen.

Efectivamente, el artículo 10. del Reglamento de Peritos de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa dispone:

¹³³ DE PINA, Rafael y CATILLO LARRAÑAGA, José, *Instituciones de derecho procesal civil*, editorial Porrúa, México 1979, p. 322

¹³⁴ CONTERAS VACA, Francisco José, *Opus cit.* p. 149

ARTICULO 1. Los peritos tendrán el carácter de asesores técnicos del Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa en los términos de la fracción II del artículo 5° de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado.

Para ser nombrado perito del Tribunal se requiere ser ciudadano mexicano, tener título debidamente registrado en la ciencia o arte a que corresponda la cuestión sobre la que se deba rendir peritaje o proporcionar asesoría, si la profesión o arte estuviera legalmente reglamentario o, si no lo estuvieren, deberán ser personas versadas en la materia, aun cuando no tengan título.

Por otro lado, el artículo 144 del Código federal de Procedimientos Civiles dispone lo siguiente:

“ARTICULO 144.- Los peritos deben tener título en la ciencia o arte que pertenezca la cuestión sobre la que ha de oírse su parecer, si la profesión o el arte estuviere legalmente reglamentado.

Si la profesión o el arte no estuviere legalmente reglamentado, o estándolo, no hubiere peritos en el lugar, podrán ser nombradas cualesquiera personas entendidas, a juicio del tribunal.”

Estas disposiciones hacen referencia a dos tipos de ciencia o artes en donde tiene cabida todas las cosas o hechos sobre los cuales debe recaer la prueba pericial: las ciencias o artes reglamentadas y las no reglamentadas.

José Moisés Vergara, refiriéndose a estos dos tipos de ciencia, existente en el juicio de amparo, explica:

“Las primeras son aquellas reguladas por la ley general de profesiones, ya sea federal o estatal. Las segundas, entonces, son aquellas ciencias o artes que no están comprendidas o reglamentadas por dicha ley. Tratándose de las primeras, es necesario que el perito que va a justipreciar la cosa o el hecho, título en la ciencia o arte reglamentada, a menos que no exista en el lugar un titulado. Cuando se trate de

ciencias o artes no reglamentados, o si estando reglamentados no se encuentre en el lugar un perito titulado, se podrá nombrar a cualquier persona, con el requisito de que tenga conocimientos sobre la ciencia o arte sobre la que ha de dictaminar."¹³⁵

En el juicio de nulidad, la designación de los peritos lo hacen las partes, y la Sala sólo ejerce este derecho cuando los dictámenes periciales existentes son sustancialmente contradictorios, lo que significa que si las partes o la sala no llaman a los peritos a juicio, no podrá desahogarse la prueba pericial.

4.6. PREPARACIÓN DE LA PRUEBA PERICIAL.

Admitida la prueba pericial, de acuerdo al artículo 231 del Código Fiscal de la Federación, los oferentes tienen a su cargo conseguir que sus peritos, dentro del plazo de diez días, acepten su cargo conferido y protesten su fiel y legal desempeño.

Efectivamente, el primer párrafo del artículo 231 del Código Fiscal de la Federación dispone:

Artículo 231. La prueba pericial se sujetará a lo siguiente:

I. En el auto que recaiga a la contestación de la demanda o de su ampliación, se requerirá a las partes para que dentro del plazo de diez días presenten a sus peritos, a fin de que acrediten que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño, apercibiéndolas de que si no lo hacen sin justa causa, o la persona propuesta no acepta el cargo o no reúne los requisitos de ley, sólo se considerará el peritaje de quien haya cumplimentado el requerimiento.

Además, con fundamento en el artículo 144 del Código Federal de Procedimientos civiles, deberán anexar copia de la cédula profesional o documentos que acrediten su calidad de perito en el arte, técnica, oficio o industria para el que se les designa.

¹³⁵ VERGARA TEJADA, Moisés, Opus cit. p. 381

Adicionalmente, se recomienda, y a pesar de que los dispositivos correspondientes no lo señalen y para seguridad del oferente, que los peritos manifiesten, bajo protesta de decir verdad, que conocen los puntos cuestionados y pormenores relativos a la pericial.

Una vez acreditado el legal ejercicio de la profesión con que se ostenta y que es perito de la materia de que se trate, deberá aceptar y protestar su legal desempeño de manera expresa, firmando de conformidad dentro del acta de comparecencia que al efecto se levante.

Dentro del acta de comparecencia se deberá hacer constar: el lugar, la fecha y la manera en que compareció el perito y acreditó su pericia.

Es de advertir que en el acta de comparecencia del perito, el Magistrado Instructor otorgará un plazo mínimo de 15 días hábiles para que presente el dictamen del perito que lo rinda oportunamente, y haciéndose constar que en ese momento se le tiene por notificado al perito del plazo y el apercibimiento de ley.

Así los dispone la fracción III del artículo 231 del Código Fiscal de la Federación el cual señala:

Artículo 231. La prueba pericial se sujetará a lo siguiente:

III. En los acuerdos por los que se discierna a cada perito, el Magistrado instructor le concederá un plazo mínimo de quince días para que rinda su dictamen, con el apercibimiento a la parte que lo propuso de que únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido.

Cabe señalar que si el perito del oferente no es presentado ante la Sala dentro del plazo señalado para aceptar el cargo y satisfacer las exigencias señaladas, trae como consecuencia que únicamente se tome en cuenta el dictamen de la parte que sí cumpla con el requerimiento.

4.7. SUSTITUCIÓN DE PERITOS

Si bien es cierto que el hecho de que los peritos protesten el desempeño de su cargo con arreglo a la ley, trae como consecuencia el perfeccionamiento de su designación y el aseguramiento de la certeza jurídica de su labor, también lo es que tal protesta no acarrea la imposibilidad de que, mientras el perito no haya rendido su dictamen, la parte que lo propuso pueda sustituirlo por otro, porque la prueba pericial estará totalmente desahogada hasta que se rinda el dictamen respectivo, además de que al aceptarse tal sustitución se salvaguarda el equilibrio procesal que debe existir entre las partes al no afectarse a la contraparte en sus intereses jurídicos.

De ahí que la fracción IV del artículo 231 del código Fiscal de la Federación disponga el supuesto de que las partes podrán solicitar la sustitución del perito, señalando el nombre y domicilio de la nueva persona propuesta.

El artículo 231 dispone lo siguiente:

Artículo 231. La prueba pericial se sujetará a lo siguiente:

...

IV. Por una sola vez y por causa que lo justifique, comunicada al instructor antes de vencer los plazos mencionados en este artículo, las partes podrán solicitar la sustitución de su perito, señalando el nombre y domicilio de la nueva persona propuesta. La parte que haya sustituido a su perito conforme a la fracción I, ya no podrá hacerlo en el caso previsto en la fracción III de este precepto.

Del texto antes transcrito se desprenden cuatro elementos para que pueda darse la sustitución:

- a) Que exista una causa que lo justifique;
- b) Que sólo una vez se puede solicitar;

- c) Que deberán señalar el nombre y domicilio de la persona propuesta; y,
- d) Aunque el Código Fiscal de la Federación no prevé expresamente, existen dos momentos para ejercitar la sustitución; el primer momento es antes de que se acepten su cargo los peritos designados. En ese lapso, la oferente puede cambiar o sustituir a los peritos designados, mientras el segundo momento se da después de que los peritos designados hayan aceptado su cargo y antes de que se haya desahogado la prueba. En este supuesto la oferente puede sustituir a sus peritos antes de la fecha en que se vaya a desahogar la prueba pericial, siempre y cuando el perito designado con anterioridad no haya rendido su dictamen pericial.

Sobre estos dos momentos en que debe efectuarse la solicitud de sustitución, el Magistrado del Tribunal Federal de Justicia fiscal y Administrativa, Gustavo Esquivel Vázquez nos indica:

“La sustitución del perito podrá efectuarse en cualquiera de dos momentos, siempre y cuando se justifique la sustitución ante el magistrado instructor; la justificación no es necesario que sea grave, sino únicamente puede mencionarse el cambio de perito.

El primer momento es antes de que venza el plazo concedido por el magistrado instructor para que el perito acredite contar con los requisitos legales respectivos y acepte y proteste el cargo.

El segundo momento procesal oportuno es antes de que venza el plazo para rendir el dictamen correspondiente, con la excepción de que un perito que hubiese sustituido a otro antes de la aceptación y protesta del cargo, no puede ser sustituido a su vez antes de rendir el dictamen.”¹³⁶

¹³⁶ ESQUIVEL VAZQUEZ, Gustavo, Opus cit. p. 148

4.8. DESAHOGO DE LA PRUEBA PERICIAL.

Con fundamento en la fracción III del artículo 231 del Código Fiscal de la Federación, los peritos nombrados por las partes, deberán rendir su dictamen por escrito, dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que aceptaron su cargo, satisfaciendo las demás exigencias señaladas y exhibiendo el original de su cédula profesional o de los documentos acompañados a su aceptación y protesta.

Sobre la presentación del dictamen pericial, Esquivel Vázquez nos dice lo siguiente:

“Es práctica común que al presentarse el dictamen, no obstante que éste ya se encuentra firmado por el perito; éste comparezca ante el secretario de acuerdos del Magistrado instructor a fin de ratificar el dictamen que presenta.”

“Ratificación que no exige el Código Fiscal de la Federación y que en caso de producirse, no debe afectar normalmente el contenido del dictamen.”¹³⁷

Así también lo ha sostenido el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en la Tesis I. 4o. A. 751 A, visible en la página 317 del Semanario Judicial de la Federación, Tomo: XIV, Septiembre de 1994, Octava Época que a la letra dice:

DICTAMENES PERICIALES EN JUICIO FISCAL. NO REQUIEREN SER RATIFICADOS PARA SU VALIDEZ. De la lectura del artículo 231 del Código Fiscal de la Federación, no se desprende que los peritos deban ratificar sus dictámenes, consecuentemente, no se requiere tal ratificación para que dichos dictámenes surtan sus efectos legales, más aun si son presentados a través de la Oficialía de Partes, que es el departamento en donde se reciben todas las promociones dirigidas a las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación.

¹³⁷ Idem, p 147

En caso de que existan dos peritos y alguno de ellos no presente su dictamen dentro del plazo concedido, de acuerdo a la fracción III del artículo 231 del Código Fiscal de la Federación, la prueba pericial se desahogará con ese dictamen.

4.9. EL PERITO TECERO EN DISCORDIA

Cuando los dictámenes periciales existentes son sustancialmente contradictorios, la Sala, si considera que no es posible encontrar conclusiones que le aporten elementos de convicción, tiene amplias facultades para nombrar a un perito en discordia para formarse un criterio preciso respecto el punto cuestionado.

Así lo dispone la fracción V del artículo 231 del código Fiscal de la Federación que señala:

Artículo 231. La prueba pericial se sujetará a lo siguiente:

...

V. El perito tercero será designado por la Sala Regional de entre los que tenga adscritos. En el caso de que no hubiere perito adscrito en la ciencia o arte sobre el cual verse el peritaje, la Sala designará bajo su responsabilidad a la persona que debe rendir dicho dictamen y las partes cubrirán sus honorarios. Cuando haya lugar a designar perito tercero valuador, el nombramiento deberá recaer en una institución fiduciaria, debiendo cubrirse sus honorarios por las partes.

Confirma lo anterior, la tesis de jurisprudencia 1180 sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 930 del Apéndice de 1995, Tomo III, Parte HO, Sexta Época que a letra dice:

PERITOS, PRUEBA DE, RENDIDA ANTE EL TRIBUNAL FISCAL. Conforme al artículo 198, párrafo segundo, del Código Fiscal de la Federación, cuando en el juicio fiscal se planteen cuestiones de carácter técnico, aun de oficio, la Sala sentenciadora debe exigir que en el caso se rinda prueba pericial, y que cuando,

atento a lo mandado por el artículo 200, fracción III, del mismo Código y la naturaleza propia de dicha prueba, en el desahogo de ésta los peritos de las partes no estén de acuerdo entre sí, la propia Sala designará a un tercero en discordia. Pues bien, si conforme a lo mandado por el artículo 211 del Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicado supletoriamente, las Salas del Tribunal Fiscal tienen la facultad de valorar prudentemente la prueba pericial, esto no quiere decir que forzosamente deban considerar en lo particular cada uno de los peritajes rendidos ni, consecuentemente, que hayan de expresar las razones que tengan para no aceptar como válido uno de esos dictámenes; sino que basta, como se ha dicho, que valoren y acepten el dictamen que a su prudente apreciación les merezca mayor valor. (EL SUBRAYADO ES NUESTRO)

Mayolo Sánchez Hernández nos aclara que: "...la función del perito tercero en el juicio, debe entenderse que no se limita a impugnar o a defender alguno de los dictámenes emitidos por los peritos dos litigantes, sino a ilustrar el criterio del juzgador."¹³⁸

Lo anterior tiene su apoyo en la tesis sustentada por la Segunda Sala de suprema Corte de Justicia visible en la página 153 del Informe de 1962 que a letra dice:

"FINALIDAD DE LA INTERVENCIÓN DE UN PERITO TERCERO.- En las mismas condiciones que al parecer de los peritos de las partes el del tercero en discordia, sólo tiene por objeto auxiliar al juez en el examen de una cuestión de hecho, para cuya comprobación, causas o efectos, se requieren conocimientos especiales; pero sin que esto signifique que deba seguir fatalmente sus opiniones, pues siéndole propia la potestad legal de juzgar, le compete apreciarlas conforme a la sana crítica para formar convicción. Por tanto, el perito tercero en discordia, no tiene una misión arbitral que limite su actividad a impugnar o a defender alguno de los dictámenes emitidos por los peritos de los litigantes, diciendo, de esta suerte, a quien de ellos asiste la razón. Al contrario, siendo su función la de ilustrar el criterio del juzgador respecto a la verdad del hecho, que se busca en la controversia, goza de libertad para aportarle todos los elementos que contribuyan a esclarecerlo."

¹³⁸ SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Mayolo, Opus cit. p. 669

4.10. RECUSACION DE PERITOS

De acuerdo con el Reglamento de Peritos del tribunal Fiscal de la federación, cuando una de las partes, estima que un perito puede tener intereses contrarios a los propios. Este derecho sólo puede ejercerse en contra de los peritos terceros en discordia. Aclarando que estos peritos tienen la obligación de excusarse si consideran que se ha presentado una causa para ello.

Efectivamente, sólo los peritos nombrados por la Sala pueden ser recusados por algunas de las partes por las causales del artículo 8º del Reglamento de Peritos del Tribunal Fiscal de la Federación y cuyo texto es similar al artículo 204 del Código Fiscal de la Federación y que dispone:

ARTICULO 8. Los peritos podrán ejercer libremente su profesión, pero estarán impedidos para actuar como tales en los siguientes casos:

I. Si son parientes consanguíneos, afines o civiles de alguna d las partes, en línea recta sin limitaciones de grado, dentro de cuarto grado en la colateral por consaguinidad y en el segundo de la colateral por afinidad, o de sus patronos o representantes.

II. Si han sido patronos o apoderados en el mismo negocio.

III. Si han dictado resolución impugnada o han intervenido con cualquier carácter en la emisión de la misma o en su ejecución.

IV. Si figuran como parte en un juicio similar, pendiente de resolución.

V. Si tienen amistad estrecha e enemistad con alguna de las partes, sus patronos o apoderados.

VI. Si están en una situación que pueda afectar su imparcialidad en forma análoga o más grave que las mencionadas.

En caso de presentarse alguna de las causales señaladas, se debe tramitar un incidente, esto es un procedimiento brevísimo al margen de la cuestión principal que motiva el juicio de nulidad.

Así, la recusación debe hacerse dentro de los tres días al que se les notifique la designación del perito en discordia, con fundamento en el artículo 156 del código Federal de Procedimientos Civiles, en relación al 10 del Reglamento de Peritos del Tribunal Fiscal de la Federación.

El artículo 156 del Código federal de Procedimientos Civiles dispone lo siguiente:

“ARTICULO 156 El perito que nombre el Tribunal, puede ser recusado dentro de los tres días siguientes al en que cause estado la notificación de su nombramiento a los litigantes, por las mismas causas que pueden serlos los jueces; pero si se tratare de perito nombrado en rebeldía de una de las partes, sólo ésta podrá hacer uso de la recusación.”

No se produce con ello, ciertamente un pretexto que permita a la parte interesada de aplazar el juicio de nulidad, ya que dependerá del perito en discordia y de la Sala el hacerlo así.

Conforme a lo establecido por el artículo 9 del Reglamento de Peritos del Tribunal Fiscal de la Federación, los peritos tienen la obligación de manifestar a la Sala de la existencia de alguno de los impedimentos señalados en el artículo 8º del citado ordenamiento, expresando en qué consiste el impedimento para aceptar el cargo.

Ciertamente se plantea una seria amenaza si no lo hacen a pesar de existir causa de impedimento. Pues bastará que una de las partes conozca que un perito debe excusarse y no lo hace y con ese motivo ocurra ante la autoridad competente haciendo por escrito la denuncia y acompañando las pruebas respectivas. De inmediato se

tramitará el incidente y deberá dictarse resolución. Como se puede advertir la resolución será resuelta por la Sala que lo hubiese designado a través de una interlocutoria.

De declararse procedente, el reglamento sólo ordena que el perito recusado sea sustituido.

Sin embargo, creemos que es necesario plantear una sanción y en caso de ser procedente la recusación, al funcionario olvidadizo debería ser sancionado con una multa hasta con una suspensión temporal del cargo y en caso de reincidencia debería ser destituido del cargo, tal como lo regula el artículo 352 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal.

Dentro de orden de ideas, en caso de ser desecheda la recusación, se le impondrá al recusante a favor de la contraparte una sanción pecuniaria, en términos del artículo 11 del Reglamento de Peritos del Tribunal Fiscal de la Federación.

4.11. DICTAMEN PERICIAL.

Colín Sánchez nos indica que: "... la peritación se considera concluida, cuando los peritos emiten su dictamen por escrito y lo ratifican en la diligencia especial..."¹³⁹

El problema consiste en saber que entiende el legislador por dictamen pericial y cuáles son sus formalidades, sobre todo si no hay ningún precepto legal que lo defina ni mucho menos que establezca sus formalidades, aclarando que el artículo 154 del Código Federal de Procedimientos civiles lo menciona en forma aislada, al disponer que: "Los peritos se sujetarán, en su dictamen, a las bases que, en su caso, fije la ley."

¹³⁹ COLIN SÁNCHEZ, Guillermo, Opus cit. p. 382

Esta mención y exigencia puede inquietar de manera preocupante a los peritos y abogados y preguntarse ¿cuáles son las bases sobre las cuales se debe dictar el dictamen pericial?

No parece muy claro el precepto citado al señalar que el dictamen deberá sujetarse a las bases que marque la ley, aun cuando podamos desprender sus bases de la propia naturaleza de la prueba pericial.

Por ello, vale la pena que dentro de nuestro Código Fiscal de la Federación, en su articulado incorpore la definición de dictamen pericial, para tener más clara cualquier formulación a propósito de su estimación de la prueba y se pudiera exigir la precisión del fundamento legal en que se apoye la resolución que vaya a dictar la Sala, para evitar el exceso de libertad en su valoración de la prueba pericial.

Aún más, la definición de dictamen pericial sería una exigencia en contra la arbitrariedad del juzgador, de manera que no pueda abusarse del criterio de la sana crítica o libertad para valorar, pues la naturaleza de la prueba se constituiría como único límite. Así se podría colar las viejas ideas jurisprudenciales que marcan que los jueces deberán ser lógicos en sus racionios y fundarse en los hechos que están verdaderamente comprobados a través de los medios probatorios, en este caso sería la prueba pericial.

Ahora bien, nuestra intención es buscar los principios que estructuran el dictamen pericial, para poder explicar el alcance del artículo 154 del Código Federal de procedimientos civiles. Para ello trataremos de establecer la definición de dictamen pericial, para poder precisar los principios y fundamentos de este informe rendido por los peritos.

El dictamen pericial, a decir de Luis Raúl Díaz González es el “Estudio realizado por el perito por el perito sobre la problemática existente en un juicio, la cual debe aclarar

mediante respuestas que dé a los cuestionarios formulados, junto con los razonamientos que lo llevaron a emitir su conclusión.”¹⁴⁰

Por su lado, Eduardo Pallares nos dice que es “El documento o la declaración que el perito produce ante el juez que conoce del litigio y el que consta su juicio sobre los puntos que le fueron encomendados.”¹⁴¹

Fenech nos indica que: “Entendemos por declaración de perito (peritación) el medio de prueba consistente en la declaración de conocimientos que emite una persona que no sea sujeto necesario del proceso acerca de los hechos, circunstancias y condiciones personales inherentes al hecho punible, conocidos dentro del proceso y dirigida al fin de la prueba, para la que es necesaria poseer determinados conocimientos científicos, artísticos o prácticos.”¹⁴²

Finalmente para Santiago Barajas Montes de Oca es “el informe que rinde un perito o experto en cualquier profesión o actividad, en el que se da a conocer sus puntos de vista o resultados respecto del examen o análisis que haya hecho de una cuestión sometida a sus conocimientos, sobre una materia específica.”¹⁴³

Conforme a lo expuesto por estos tratadistas, tenemos que el dictamen pericial es un informe o declaración de conocimientos que produce el perito al órgano jurisdiccional, previo examen, respecto de hechos, circunstancias y condiciones personales inherentes a un hecho sujeto prueba, en el que contiene su parecer y los razonamientos técnicos sobre la materia en la que se ha pedido su intervención.

De lo anterior se propone adicionar una fracción al artículo 231 del Código Fiscal de la Federación, que podría precisar la naturaleza del dictamen pericial, y que puede tener la siguiente redacción:

¹⁴⁰ DIAZ GONZALEZ, -Luis Raúl, Opus cit. p. 169

¹⁴¹ PALLARES, Eduaro, Diccionario del Derecho Procesal civil, Vigésima edición, Editorial Porrúa, México 1991, p. 256

¹⁴² Citado por GARCIA RAMÍREZ, Sergio et al, Opus cit. p. 330

¹⁴³ DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO, D-H, p 1135

Artículo 231. La prueba pericial se sujetara a lo siguiente:

I.- El dictamen pericial es un informe o declaración de conocimientos que produce el perito al órgano jurisdiccional, sobre puntos, circunstancias y condiciones personales inherentes a un hecho sujeto a prueba, en el que contiene su parecer y los razonamientos técnicos sobre la materia en la que ha pedido su intervención.

El objeto del dictamen es la formulación de juicios y aportación de datos técnicos sobre hechos materia de controversia, que ayuden al órgano jurisdiccional a resolver un litigio planteado.

Esta formulación de juicios o datos técnicos, a través del dictamen, puede ser libre o estar sujeto a determinadas reglas o condiciones fijadas por la ley.

Sobre las maneras de formular el dictamen, Santiago Barajas nos explica:

“ En el primer caso, el perito examina las cuestiones respecto de las cuales ha de emitir su opinión fundada y que son sometidas a su criterio, experiencia o conocimientos, sin sujetarse a orientaciones u órdenes precisas; realiza por su parte las investigaciones que estima procedentes...” “En el segundo caso, es la autoridad judicial quien le indica sobre cuales temas en particular o cuestiones profesionales o técnicas de una controversia, es en lo que requiere auxilio, para estar en condiciones de pronunciar una sentencia justa y correcta.”

Continua diciendo: “Ejemplos de lo anterior los tenemos en los siguientes dictámenes periciales: en problemas grafoscópicos, en los que precisa identificar plenamente una graffa o una firma...” “... el perito actúa en función de sus conocimientos exclusivamente. En materia civil o penal el dictamen pericial procede cuando son necesarios los conocimientos especiales en alguna ciencia, arte o

industria o cuando la ordena la ley; pero sólo puede ofrecerse cuando se expresen los puntos sobre los hechos que versará, sin cuyo requisito no debe admitirse.”¹⁴⁴

Como se podrá advertir, nuestros Código Fiscal de la Federación y Código Federal de Procedimientos Civiles regula al dictamen pericial sujetándolo a reglas y condiciones fijadas por la ley, al señalar la fracción V de los artículos 208 y 209 del primer ordenamiento citado, al establecer que en el ofrecimiento de la prueba pericial debe señalarse los hechos y el cuestionario sobre la que versará dicha prueba. En otras palabras, la prueba pericial sólo puede ofrecerse cuando se expresen los puntos sobre los hechos que versará, sin cuyo requisito no debe admitirse.

Sin embargo conforme a la propuesta de formulación de dictamen pericial, se propone que los requisitos marcados por los artículos 208 y 209 se complementen con otros supuestos que a continuación se proponen para una plena eficacia jurídica:

En primer lugar se debe especificar la razón por la cual se solicita la prueba pericial, por lo anterior se propone la adición de una segunda fracción:

II. Siempre que del examen de un hecho o alguna prueba se requiera de conocimientos especiales, se procederá a la intervención de un perito.

Como se ha manifestado, la razón de esta fracción, es que el oferente explique los puntos que requiere de un análisis técnico.

Así lo aclara o demanda, al ofrecer la prueba pericial, deberán indicar el objeto y naturaleza de la prueba. La finalidad que se persigue, es que el perito, en su dictamen, plantee la cuestión sobre la que ha de pronunciar su criterio profesional, técnico o científico.

¹⁴⁴ Idem p. 1136

La idea anterior tiene su apoyo en un criterio emitido por el Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal que a la letra dice:

“PRUEBA PERICIAL EN MATERIA MERCANTIL, DEBE SEÑALARSE CON PRECISION EN OBJETO DE JUICIOS DE PERITOS Y LA CLASE DE PERITAJE QUE SE REQUIERE, A FIN DE QUE PROCEDA A SU ADMISION, CON BASE A LO DISPUESTO EN EL ARTICULO 1252 DEL CODIGO DE COMERCIO. El artículo 1252 del Código de Comercio, referirse al juicio de peritos, lo limita a los casos en que se requiera el conocimiento de una ciencia o arte diferente del derecho y cuando expresamente los prevenga la leyes, por lo que no basta que el oferente de dicha prueba hubiera manifestado que con ella demostraría la alteración del documento base de la acción para que pudiera jurídicamente el inferior determinar el tipo de perito que debería nombrar la contraria, por no serle permitida la suplencia de la omisión en que ocurrió el demandado, ya que de hacerlo violaría el principio de igualdad que debe imperar en todo proceso judicial. El oferente debe señalar con precisión el objeto de juicio de peritos y la clase de peritaje que se requiere para demostrar sus excepciones. “anales de jurisprudencia, Índice General 1980, derecho mercantil, Tomo II, p.174.

Como consecuencia de lo anterior, se debe introducir otra fracción que establezca su ofrecimiento.

III. Cada una de las partes tendrá derecho a nombrar y presentar a un perito, debiéndose acompañar un cuestionario el cual debe desahogar el perito designado. El magistrado ordenará que se entregue una copia a cada una de las partes, para que puedan formular por escrito nuevos cuestionamientos derivados del interrogatorio, el cual debe presentar antes de que acepte su cargo.¹⁴⁵

La intención de la inclusión de este supuesto es que las explicaciones dadas por el perito deben versar sobre los puntos señalados en el cuestionario, lo cual impide a las partes introducir cuestiones nuevas. Se aclara que dicho requisito se encuentra regulado por los artículos 208 y 209 del Código Fiscal de la Federación, sin embargo creemos necesario precisarlo con más claridad.

¹⁴⁵ La idea anterior se toma del segundo párrafo del artículo 151 de la Ley de Amparo.

Además de lo anterior, se debe reconocer el derecho de contraparte de realizar otros cuestionamientos sobre el cuestionario propuesto, lo cual lo hace que adquiera validez plena.

Por otro lado, Silvia G. Rabinovich de Landau nos ofrece otro argumento y es el siguiente: "El perito tiene la obligación de dar explicaciones que le soliciten las partes y el no hacerlo importa una violación de sus deberes profesionales, correspondiendo, en este caso, ordenar el desglose de la pericia y designar otro experto en su reemplazo,..."¹³⁷

Con ello, se evita alguna deficiencia en el dictamen pericial. Además no debe olvidarse que en el proceso moderno se acostumbra que los peritos concurren a una diligencia, en la que formularán ante el juez y las partes del dictamen, al cual las partes podrán hacerles las observaciones que deseen. Así lo regula el Código de Procedimientos Penales en su artículo 391 y el Código de Procedimientos Civiles en su artículo 350.

Con este supuesto, el dictamen pericial debe establecer al alcance de la controversia.

Como consecuencia de dicha modificación del artículo 231, la fracción I, debe ubicarse como la fracción IV, quedando de la siguiente manera.

IV.- En el auto que recaiga a la contestación de la demanda o de su ampliación, se requerirá a las partes para que dentro de diez días se presenten a sus peritos, a fin de que acrediten que reúnen los requisitos correspondientes, acepte el cargo, tenga conocimiento del cuestionario de la contraparte y protesten su legal desempeño, apercibiéndolas de que si no lo hacen sin justa causa, o la persona propuesta no acepta el cargo o no reúnen los requisitos de ley, sólo se considerará el peritaje de quien haya cumplido el requerimiento.

¹⁴⁶ RABINOVICH DE LANDAU, Silvia, **EL PERITAJE JUDICIAL**, Segunda edición, Ediciones de Palma, Buenos Aires Argentina, 1988, p.104

Posteriormente, y después de haber protestado el cargo, los peritos y antes de rendir su informe, tiene el derecho de realizar todas las prácticas y experimentos que requiera su ciencia, situación que debe expresar en su dictamen.

Para ello, es necesario introducir una nueva fracción que exprese la anterior idea, para lo cual se propone lo siguiente:

V.- Los peritos practicarán todas las operaciones y experimentos que su ciencia o arte les sugiera y expresarán los hechos y circunstancias que sirvan de fundamento a su dictamen.¹⁴⁷

La redacción de la fracción V del artículo 231 del Código Fiscal de la Federación debe quedar de la siguiente manera:

VI.- Los peritos emitirán su dictamen por escrito y lo ratificarán en diligencia especial, con la obligación de que en el dictamen se expresen los puntos propuestos por las partes, acompañando los documentos o instructivos que complementen su opinión en que se sustente.

El perito tiene la obligación de expresar el examen de cada punto sobre los cuales se solicito el estudio. Lo anterior implica que no sólo deban hacer aclaraciones sino que deben incluir los documentos o instructivos que complementan su opinión que se sustente y que sirvan para ilustrar las cuestiones sometidas a examen pericial.

En síntesis el dictamen debe terminar proponiendo soluciones, las cuales deben estar fundamentadas en el análisis que se haga de los puntos controvertidos.

Sobre este punto, Silvia G. Rabinovich, quien sigue la jurisprudencia de su país indica:

“Cabe destacar que los dictámenes periciales deben suministrar los antecedentes y explicaciones que justifique convicción sobre la materia en que expiden en tanto su

¹⁴⁷ esta idea esta tomada del artículo 175 del Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal.

finalidad es prestar asesoramiento al órgano decidor a quien corresponde valorar el cierto de las conclusiones periciales arribadas; deben exponerse las diligencias practicadas y las opiniones a los facultativos firmantes merezcan los hechos, explicando el razonamiento que fundamente la opinión técnica a que lleguen, conforme a los principios y leyes científicas de todo lo que sirvan al juzgador para apreciar las consecuencias de orden jurídico procesal.¹⁴⁸

Con la emisión de los dictámenes periciales podrá dar por terminada la prueba pericial, para lo cual creemos necesario la adición de una fracción que lo contemple y que puede tener la siguiente redacción:

VII.- Se podrá prescindir del trámite de la audiencia pericial cuando a consideración del magistrado instructor, los dictámenes hayan sido rendidos en términos de las fracciones anteriores y creen plena convicción en el ánimo del juzgador.

Como consecuencia de lo anterior, la fracción II del artículo 231, pasaría a ser la fracción VIII quedando la redacción de la siguiente manera:

VIII.- Siempre que los dictámenes discreparen entre si o cuando la naturaleza de la prueba lo requiera, el Magistrado Instructor podrá señalar, lugar, día y hora para el desahogo de la prueba pericial. En este caso tanto el Magistrado Instructor como las partes pueden pedir a los peritos todas las aclaraciones que estime conducentes y exigir la práctica de nuevas diligencias. En el acta de la diligencia se asentará el resultado de la discusión.

Debe reconocerse que la solución de nuestro Código Fiscal de la Federación no es del todo mala, al disponer en la fracción II del artículo 231, que el Magistrado Instructor, cuando a su juicio deba presidir la diligencia y lo permita la naturaleza de ésta señalará el lugar, día y hora para el desahogo de la prueba pericial pudiendo pedir a los peritos todas las aclaraciones que estime conducentes y exigirles la práctica renuevas diligencias. Sin embargo, el problema es establecer en qué momento se requiere la

¹⁴⁸ RABINOVICH DE LANDAU, Opus cit. p. 107

presencia de los peritos, por ello se sugiere una discordancia en los dictámenes periciales.

Como consecuencia de lo anterior, la fracción III pasa a ser la fracción IX, quedando su redacción de la siguiente manera:

IX.- En los acuerdos por los que se discierna a cada perito, el Magistrado Instructor le concederá un plazo mínimo de quince minutos para que rinda su dictamen, con el apercibimiento a la parte que lo propuso de únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido.

El supuesto anterior se puede ubicar cuando la naturaleza del hecho requiera la presencia de los peritos que ofrecieron y exhibieron sus dictámenes periciales. Sin embargo, cuando exista discrepancia entre los peritos es necesario establecer un supuesto distinto, en el cual los peritos se pongan de acuerdo sobre sus puntos de diferencia, para lo cual es necesario incluir el siguiente supuesto:

X.- Siempre que los peritos discordaren, el Magistrado Instructor les concederán un plazo máximo de treinta minutos para que decidan sobre los puntos de diferencia. En el acta de diligencia se asentará el resultado de la discusión.

No obstante lo anterior, la discordancia entre los peritos puede continuar, para lo cual se debe nombrar a un perito tercero en discordia, lo que hace necesario la adicción de un supuesto por el cual se actualice el nombramiento del perito tercero en discordia, quedando su redacción de la siguiente manera:

IX.- Cuando las opiniones de los peritos discreparen, el Magistrado Instructor nombrará un perito tercero en discordia.

La introducción de esta fracción, trae como consecuencia que la fracción V se transforme en X quedando la redacción de la siguiente manera:

X.- El perito tercero en discordia será designado por la Sala Regional de entre los que tenga adscritos. En el caso de que no hubiere perito adscrito en la ciencia o arte sobre el cual verse el peritaje, la Sala designará bajo su responsabilidad a la persona que debe rendir dictamen y las partes cubrirán sus honorarios. Cuando haya lugar a designar un perito tercero valuador, el nombramiento deberá recaer en una institución fiduciaria, debiendo cubrirse sus honorarios por las partes.

Esta disposición tiene que recibir un nuevo aire de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa, para establecer los casos en que deben concurrir los peritos. Es natural que este problema se presente en un futuro y que los órganos jurisdiccionales tengan que resolver este punto.

Lo razonable es que se modifique el supuesto jurídico en el sentido de obligar a los peritos a concurrir a una diligencia que debe fijar la Sala, fijando una sanción económica a los peritos que no concurren a la misma.

4.12. VALORACION

Una vez recibido el dictamen pericial presentado por los peritos, corresponderá a la sala del Tribuna Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, tratar de establecer o de fijar cuál es en su concepto, el valor probatorio de la pericial con relación a los hechos controvertidos, para luego entrelazarlos con otras pruebas y estar en posibilidad de aplicar a la verdad obtenida al derecho correspondiente.

Todos los ordenamientos procesales vigentes, consideran que el órgano jurisdiccional es único competente para valorar los dictámenes periciales. Sin embargo, esto no siempre fue así, hubo una época histórica, donde el juez quedaba vinculado al dictamen pericial, así no los hace saber Guillermo Colín Sánchez quien nos dice:

"El dictamen en la antigüedad, durante el derecho intermedio era obligatorio; sobre todo tratándose de peritaciones sobre aspectos médicos. Con posterioridad, reconsiderando esta postura, la ley consideró al juez como el único abogado para justipreciar los dictámenes, a grado de establecer que: es el perito de peritos"¹⁴⁹

En esta evolución histórica de la prueba, y haciendo nuestras palabras de Ovalle Favela, "En la doctrina procesal se discutió, durante algún tiempo, si el dictamen pericial debía ser o no vinculativo para el juez; si el juez debía quedar obligado a conceder plena fuerza probatoria al dictamen pericial en el caso de que reuniera determinados requisitos legales, o si, por el contrario, el juez debía estar autorizado para apreciar libre y razonadamente dicho medio de prueba."¹⁵⁰

Actualmente, la doctrina y las legislaciones procesales se han orientado por la libre apreciación del dictamen pericial. En este sentido, Denti afirma que: "los ordenamientos procesales contemporáneos repudian el valor vinculante de la peritación para el juez y reconocen a éste, si bien con la variedad de significados que el criterio asume en los diversos sistemas jurídico, la libertad de valoración de la obra del perito."¹⁵¹

Acorde con esta tendencia, la fracción II del artículo 234 del Código Fiscal de la Federación dispone:

Artículo 234. La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

II. El valor de las pruebas pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas quedará a la prudente apreciación de la Sala.

Cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, la Sala adquiera convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, podrá

¹⁴⁹ COLIN SÁNCHEZ, Guillermo, Opus cit. p. 383

¹⁵⁰ OVALLE FAVELA, José, Opus cit. p. 161

¹⁵¹ DENTI, Vittorio, Cientificidad de la prueba y libre valoración del juez, en Estudios de Derecho Probatorio, trad. de Santiago Sentís Melendo y Tomás A. Banzhad, Buenos Aires, Ediciones Jurídicas Europa-América, 1975, p. 306 citado por Ovalle Favela Opus cit. p. 161.

valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en las fracciones anteriores, debiendo fundar razonadamente esta parte de su sentencia.

Confirma lo anterior el artículo 211 del Código Federal de Procedimientos Civiles que dispone:

ARTICULO 211. El valor de la prueba pericial quedará a la prudente apreciación del tribunal.

De la lectura que se haga de estos dispositivos citados, se puede establecer que la Sala del Tribuna Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, tiene la obligación de analizar en su sentencia los dictámenes de las partes y el del perito tercero en discordia en su caso y adminiculándolos con las demás pruebas; y que por ello le crea convicción a la Sala.

Así lo ha reconocido la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en el criterio jurisprudencial derivado de las revisiones Nos. 3/84 y 335/87, resueltas en sesión de 1990, por unanimidad de 8 votos, siendo el Magistrado Ponente Alfonso Cortina Gutiérrez, que a la letra dice:

“PRUEBAS PERICIALES, SU ANÁLISIS Y VALORACIÓN EN LA SENTENCIA.- para que puedan considerarse debidamente analizadas y valoradas en la sentencia determinadas pruebas periciales, no es suficiente mencionarlas, pues deben ser objeto de cuidadoso examen a fin de concluir si son o no eficaces para demostrar los hechos y finalidad que con ellas se persigue. Además debe expresarse, en cada caso, el razonamiento que justifique la conclusión a que se llegue.”

De igual manera lo sostiene en el criterio jurisprudencial derivado de la revisión No. 1483 /87 resuelta en sesión de 26 de octubre de 1989, por mayoría de 5 votos, siendo el ponente el Magistrado Alfonso Cortina Gutiérrez, que a la letra dice:

“PRUEBA PERICIAL, SU ANÁLISIS Y VALORACIÓN.- Para que puedan considerarse debidamente analizadas y valoradas determinadas pruebas periciales, no es suficiente mencionarlas, pues debe ser objeto de cuidadoso examen a fin de

concluir si son o no eficaces para demostrar los hechos y la finalidad que con ellas persigue. Además debe expresarse, en cada caso, el razonamiento que justifique la conclusión a que se llegue.”

A su vez, también el Sexto Tribunal Colegiado de circuito en Materia Administrativa del Primer circuito reconoce que el tribunal Fiscal de la Federación debe aplicar la libertad de apreciación de la prueba pericial, así lo sostuvo en el criterio jurisprudencial derivado del Amparo en revisión 916/88. Procurador Fiscal de la Federación (Armadora Mexicana, S.A.), de sesión de 16 de noviembre de 1988, siendo el Ponente Luis Tirado Ledesma. Secretario, visible en la página 429 del Semanario Judicial de la Federación, tomo II, Segunda Parte-2, julio a diciembre de 1988, Tribunales Colegiados de Circuito, Octava Época, que a la letra dice:

PRUEBA PERICIAL, VALORACION PRUDENTE DEL JUZGADOR DE LA. El artículo 234, del Código Fiscal de la Federación en principio exige la prudente apreciación de la sala para valorar la prueba pericial no así la obligación de hacer constar de manera explícita el análisis de los elementos que se precisan en los documentos base del dictamen, ya que tratándose de pruebas que versan sobre cuestiones eminentemente técnicas es evidente que el juzgador depende de manera importante de lo que se concluye en el dictamen respectivo, de ahí que normalmente no sólo se rinde uno, sino dos y hasta tres dictámenes periciales, con el objeto de que el juzgador esté en aptitud de llevar a cabo lo mejor posible la valoración correspondiente, confrontando lo que se concluye en cada uno de los dictámenes y así poder decidir, de manera prudente, cuál es la valoración que le confiere a dicha probanza.

Como se podrá advertir, las Salas del Tribuna Federal de Justicia Fiscal y Administrativa gozan de libertad suficiente para valorar el dictamen pericial, lo cual no es sinónimo de arbitrariedad, porque la valoración implica un razonamiento suficiente para justificar el porqué se acepta o rechaza un dictamen pericial.

Así lo ha reconocido la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en el criterio jurisprudencia derivado de la Queja No. 18/83 y revisión No. 223/83, resueltas en sesión de 8 de junio de 1988, por mayoría de 7 votos y 1 mas con los resolutivos, siendo el ponente Francisco Ponce Gómez, que a letra dice:

"PRUEBA PERICIAL, VALOR PROBATORIO PLENO DE LA MISMA.- Si la a quo hace un análisis cualitativo de los dictámenes emitidos por los peritos de las partes y tercero en discordia, dando sus razonamientos propios para otorgarle valor probatorio pleno a los dictámenes del perito tercero en discordia, dando sus razonamientos propios para otorgarle valor probatorio pleno a los dictámenes del perito tercero en discordia y el de la actora, inclusive adminiculándolos con al prueba documental ofrecida y desahogada en autos, resulta claro que la prueba documental ofrecida y desahogada en autos, resulta claro que la prueba pericial se ha valorado correctamente de acuerdo con lo estipulado por el artículo 221 fracción I del Código Fiscal de la Federación."

Del criterio jurisprudencial se desprende que el dictamen pericial como medio de prueba, se debe valorar dependiendo de las circunstancias de su ofrecimiento y desahogo de la misma y con relación a las demás pruebas.

De lo anterior se desprende, que la libertad otorgada por el artículo 234 del Código Fiscal de la Federación no es absoluta, pues se encuentra restringida por las reglas de la lógica, de las cuales no debe separarse, pues al hacerlo, su apreciación, aunque no infrinja la ley directamente, si viola los principios lógicos en que descansa y dicha violación puede dar materia de examen constitucional.

Conforme a este principio, Rafael de Palma hace la siguiente observación, la cual desde nuestro punto de vista es aplicable en el juicio de nulidad, y que es la siguiente:

"La prueba pericial, por regla general, consiste en tres dictámenes, uno de cada uno de las partes y un tercero del perito en discordia designado por el Juez, y es natural que de los tres haya dos en un sentido y otro en contra. Cabe entonces preguntar, hasta que punto está el juez obligado a atenerse al dictamen de la mayoría o si esta

facultado para admitir la opinión del perito singular, y desechar la de los otros dos. A este respecto se estima que el juez estará obligado a seguir la opinión de la mayoría de los peritos, en razón de que la sentencia debe estar fundada en las constancias de autos y no en la ciencia personal del juez, y si el juez no estuviere conforme con los dictámenes producidos en el juicio porque los peritos se hubieren manejado con malicia o ignorancia, el juez estará facultado para mandar repetir o ampliar la prueba tantas veces como fuere necesario, pero nunca para razonar la sentencia en contra del dicho de la mayoría dos peritos, constituyéndose así, él mismo, en perito máximo, facultad que la ley no le confiere¹⁵².

En este autor ciertos principios que deben aplicarse dentro de la prueba pericial en materia de juicio de nulidad y que son los siguientes:

Como la prueba pericial versa sobre cuestiones eminentemente técnicas, es evidente que el juzgador depende, de manera importante, de lo que se concluye en los dictámenes, por lo cual si se rinden tres dictámenes periciales, con el objeto de que el juzgador esté en aptitud de llevar al cabo, lo mejor posible, la valoración correspondiente, estará obligado a seguir la mayoría de los dictámenes rendidos, en razón de que la sentencia se funda de las constancias en autos.

Sin embargo, el Tribunal Fiscal de la Federación no comparte esta idea toda vez que sostiene que la coincidencia del dictamen del perito tercero en discordia coincida con el dictamen de alguna de las partes, la sala no está obligada inclinarse por los peritajes coincidentes, sino que puede apoyarse en el dictamen que difiera si a su juicio es el que aborda las cuestiones técnica planteadas, así lo manifiesta la Sala Superior en el criterio jurisprudencial derivado de la revisiones 3/84 y 335/87, resueltas en sesión de 19 de junio de 1990, siendo el Magistrado Ponente Alfonso Cortina Gutiérrez que a la letra dice.

¹⁵² DE PALMA Rafael, Opus cit. pp. 549-550

“PRUEBA PERICIAL, SU VALORACIÓN CONFORME AL ARTICULO 221 FRACCION I DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De acuerdo con el numeral citado, las Salas del tribunal Fiscal de la Federación calificarán el valor probatorio de los dictámenes periciales según las circunstancias. Lo anterior quiere decir que si se da el caso de que el dictamen presentado por el perito de la actora y el perito de las autoridades difieran y, en consecuencia, se requiera de un tercer peritaje en discordia, y éste coincida, ya con el de la actora, ya con el de la autoridad, no por esto la Sala juzgadora deberá inclinarse necesariamente por los dos peritajes coincidentes, sino que podrá basarse en el único peritaje que difiera si a su juicio, y en atención de las circunstancias del caso, éste es el único que aborda y resuelve las cuestiones técnicas que se plantearon. En efecto, de acuerdo con el artículo citado las Salas de este tribunal al examinar las pruebas periciales ofrecidas por las partes deberán hacer uso de su prudente arbitrio y atender a las circunstancias del caso, a efecto de otorgarles el valor probatorio respectivo, pues la coincidencia de dos opiniones periciales frente a una tercera, aun cuando esta tercera corresponda al perito de alguna de las partes, no demuestra necesariamente que las primeras sean ciertas y la segunda equivocada, pues la razón no es de índole cuantitativo, sino que debe sostenerse por sus propios fundamentos.”

Es obvio que tal amplitud otorgada por la jurisprudencia del Tribunal Federal de Justicia fiscal y Administrativa contradice lo manifestado por el tratadista y genera una preocupación por la interpretación dada a este instrumento probatorio.

Aún más refleja, desde nuestro más humilde punto de vista, una falta de técnica en la interpretación de la naturaleza de dicha prueba, abriendo profundas grietas en la valoración de dicha prueba.

En orden a señalar las deficiencias técnicas de esta interpretación es que establece una regla de valoración de poder tomar en consideración un solo dictamen pericial que contradice las cualidades esenciales de dicha prueba y de los principios de que deben considerarse todos los dictámenes periciales y que la figura del perito y juzgador no pueden reunirse en una sola persona.

Efectivamente, resolver que, de tres dictámenes, un informe pericial prueba un hecho materia de litigio, en contraposición de la mayoría, es constituirse no sólo en órgano jurisdiccional sino también en perito, lo que equivaldría a que el juzgador contara con los conocimientos técnicos necesarios para realizar un juicio crítico acerca de los peritajes, lo cual no es válido legalmente, dado que éste carece de los elementos técnicos y científicos necesarios para tal supuesto.

Ahora bien, en caso de que el juzgador tuviera duda de los dictámenes emitidos, puede solicitar se repita la prueba las veces que sea posible para lograr su convencimiento.

Es aplicable el criterio jurisprudencial emitido por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito derivado del Amparo directo 1074/93, Felpamex, S.A. de C.V. 26 de mayo de 1993, por unanimidad de votos, siendo el ponente David Delgadillo Guerrero, visible en la pagina 537 del Semanario Judicial de la Federación, tomo XIII, junio de 1994, octava época, que a letra dice:

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, INTERPRETACION DEL ARTICULO 234, FRACCION II DEL. El artículo 234 del Código Fiscal de la Federación, concede prudente arbitrio al juzgador para justipreciar la prueba pericial, por lo que es claro que si la Sala responsable, haciendo uso de esa facultad, otorga pleno valor a los dictámenes periciales que obran en autos, tal situación no constituye por sí sola una causa de ilegalidad. Además, de la lectura del referido precepto, se advierte que la norma legal no exige la obligación de hacer constar de manera explícita el análisis de los elementos que se precisen en los documentos base del dictamen, ya que, tratándose de pruebas que versan sobre cuestiones eminentemente técnicas, es evidente que el juzgador depende, de manera importante, de lo que se concluye en el dictamen respectivo, por lo que no sólo se rinde uno, sino dos y hasta tres dictámenes periciales, con el objeto de que el juzgador esté en aptitud de llevar al cabo, lo mejor posible, la valoración correspondiente, decidiendo de manera prudente, cuál es la valoración que le confiere a dicha probanza.

La postura adoptada del tratadista mencionado no es para asustarse. Lo anterior no implica, una actitud negativa frente a la regulación de la prueba pericial del Código Fiscal de la Federación. Lo que ocurre es que por razones técnicas, propias de la pericial, y sobre todo por razones que tesis jurisprudenciales, muestran que la prueba pericial debe adecuarse para corresponder a una realidad dada.

Pongamos por ejemplo, la experiencia que tuvo el sustentante de esta tesis y que dio lugar a presentar este trabajo, que dentro de un juicio de nulidad sólo se presente un dictamen pericial y con base a él se resuelva dándole valor probatorio pleno, cuando la presentación de un dictamen no perfecciona la prueba y por tanto carece de valor probatorio pleno.

Lo anterior en la tesis jurisprudencial número 293 emitida por la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia visible en la páginas 863-864 del Apéndice de 1975, que a letra dice:

PRUEBA PERICIAL, CARÁCTER COLEGIADO DE LA. Dado el carácter colegiado de al prueba pericial, si sólo se dictaminó un perito no fue designado de común acuerdo por las partes, la prueba no se perfeccionó y por tanto carece de valor probatorio pleno.

No se niega que las disposiciones que regulan la prueba pericial sean esencialmente justas, sin embargo, chocan con una realidad de que las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa e incluso algunos Tribunales Colegiados de circuito, al valorar dicha probanza se alejen de la naturaleza de la prueba pericial, constituyendo al órgano jurisdiccional en un perito de peritos, invalidando dictámenes periciales dentro del proceso contencioso administrativo.

Así por ejemplo, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito en la tesis jurisprudencia I.3o.C.245 C visible en la página 1394 del Semanario Judicial de la Federación, tomo XIV, agosto de 2001, Novena Época, sostiene que el juez puede dejar de tomar en cuenta periciales coincidentes, al manifestar lo siguiente:

PRUEBA PERICIAL, VALORACIÓN DE LA SISTEMAS. En la valoración de las pruebas existen los sistemas tasados o legales y pruebas libres, o de libre convicción. Las pruebas legales son aquellas a las que la ley señala por anticipado la eficacia probatoria que el juzgador debe atribuirles. Así, el Código de Comercio en sus artículos 1287, 1291 a 1294, 1296, 1298 a 1300, 1304 y 1305, dispone que la confesión judicial y extrajudicial, los instrumentos públicos, el reconocimiento o inspección judicial y el testimonio singular, hacen prueba plena satisfechos diversos requisitos; que las actuaciones judiciales, los avalúos y las presunciones legales hacen prueba plena, y que el documento que un litigante presenta, prueba plenamente en su contra. Por otra parte, las pruebas de libre convicción son las que se fundan en la sana crítica, y que constituyen las reglas del correcto entendimiento humano. En éstas interfieren las reglas de la lógica con las reglas de la experiencia del Juez, que contribuyen a que pueda analizar la prueba con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas. Esos principios se encuentran previstos en el artículo 402 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, al establecer que los medios de prueba aportados y admitidos serán valorados en su conjunto por el juzgador, atendiendo a las reglas de la lógica y de la experiencia, exponiendo cuidadosamente los fundamentos de la valoración jurídica y de su decisión. De modo que salvo en aquellos casos en que la ley otorga el valor probatorio a una prueba, el Juez debe decidir con arreglo a la sana crítica, esto es, sin razonar a voluntad, discrecionalmente o arbitrariamente. Las reglas de la sana crítica consisten en su sentido formal en una operación lógica. Las máximas de experiencia contribuyen tanto como los principios lógicos a la valoración de la prueba. En efecto, el Juez es quien toma conocimiento del mundo que le rodea y le conoce a través de sus procesos sensibles e intelectuales. La sana crítica es, además de la aplicación de la lógica, la correcta apreciación de ciertas proposiciones de experiencia de que todo hombre se sirve en la vida. Luego, es necesario considerar en la valoración de la prueba el carácter forzosamente variable de la experiencia humana, tanto como la necesidad de mantener con el rigor posible los principios de la lógica en que el derecho se apoya. Por otra parte, el peritaje es una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnicos, artísticos o científicos y mediante la

cual se suministran al Juez argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos también especiales, cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de las gentes y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas y de sus efectos o, simplemente, para su apreciación e interpretación. Luego, la peritación cumple con una doble función, que es por una parte verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapan a la cultura común del Juez y de las gentes, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. Por otra parte, en materia civil o mercantil, el valor probatorio del peritaje radica en una presunción concreta, para el caso particular, de que el perito es sincero, veraz y posiblemente acertado, cuando es una persona honesta, imparcial, capaz, experta en la materia de que forma parte el hecho sobre el cual dictamina, que además ha estudiado cuidadosamente el problema sometido a su consideración, ha realizado sus percepciones de los hechos o del material probatorio del proceso con eficacia y ha emitido su concepto sobre tales percepciones y las deducciones que de ellas se concluyen, gracias a las reglas técnicas, científicas o artísticas de la experiencia que conoce y aplica para esos fines, en forma explicada, motivada, fundada y conveniente. Esto es, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente fundado. La claridad en las conclusiones es indispensable para que aparezcan exactas y el Juez pueda adoptarlas; su firmeza o la ausencia de vacilaciones es necesaria para que sean convincentes; la lógica relación entre ellas y los fundamentos que las respaldan debe existir siempre, para que merezcan absoluta credibilidad. Si unos buenos fundamentos van acompañados de unas malas conclusiones o si no existe armonía entre aquéllos y éstas o si el perito no parece seguro de sus conceptos, el dictamen no puede tener eficacia probatoria. Al Juez le corresponde apreciar estos aspectos intrínsecos de la prueba. No obstante ser una crítica menos difícil que la de sus fundamentos, puede ocurrir también que el Juez no se encuentre en condiciones de apreciar sus defectos, en cuyo caso tendrá que aceptarla, pero si considera que las conclusiones de los peritos contrarían normas generales de la experiencia o hechos notorios o una presunción de derecho o una cosa juzgada o reglas elementales de

lógica, o que son contradictorias o evidentemente exageradas o inverosímiles, o que no encuentran respaldo suficiente en los fundamentos del dictamen o que están desvirtuadas por otras pruebas de mayor credibilidad, puede rechazarlo, aunque emane de dos peritos en perfecto acuerdo. Por otra parte, no basta que las conclusiones de los peritos sean claras y firmes, como consecuencia lógica de sus fundamentos o motivaciones, porque el perito puede exponer con claridad, firmeza y lógica tesis equivocadas. Si a pesar de esta apariencia el Juez considera que los hechos afirmados en las conclusiones son improbables, de acuerdo con las reglas generales de la experiencia y con la crítica lógica del dictamen, éste no será conveniente, ni podrá otorgarle la certeza indispensable para que lo adopte como fundamento exclusivo de su decisión, pero si existen en el proceso otros medios de prueba que lo corroboren, en conjunto podrán darle esa certeza. Cuando el Juez considere que esos hechos son absurdos o imposibles, debe negarse a aceptar las conclusiones del dictamen.

De ahí que se reitere que es necesaria una modificación en los preceptos que regulan la prueba pericial, precisando un concepto de dictamen pericial y formulando los requisitos que debe contener para una valoración apropiada.

Entre los requisitos insoslayables que el Código Fiscal de la Federación debe establecer para la valoración de dicha prueba, debe estar que el dictamen pericial haya sido emitido en las condiciones establecidas por el artículo 231 del ordenamiento citado.

Para efecto, se recomienda hacer la siguiente modificación del artículo 234 del Código Fiscal de la Federación, quedando de la siguiente manera:

Artículo 234. La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

II.- El valor de la prueba pericial se apreciara de acuerdo con las siguientes reglas;

a) El dictamen pericial deberá contener la explicación pormenorizada de las operaciones técnicas y de los principios técnicos en que se funda la opinión del perito.

Es de advertirse que la Sala debe decidir con arreglo a la sana crítica, esto es, que está facultado para apreciar la prueba libremente, sin tener que sujetarse a postulado alguno, siguiendo los dictados de su conciencia. Aquí la experiencia del juzgador contribuye en el establecimiento de los principios lógicos a la valoración de la prueba. En efecto, el juez es quien toma conocimiento del mundo que le rodea y le conoce a través de sus procesos sensibles e intelectuales.

Sin embargo, como el peritaje es una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnico, artísticos o científicos y mediante la cual se suministra al juez de argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos también especiales, cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de las gentes y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y correcta apreciación e interpretación, es necesario establecer ciertos requisitos o condiciones para su validez.

Por ello, Silvia G. Rabinovich nos dice:

“Las aclaraciones al dictamen pericial forman parte de éste y constituye con él una unidad. El estudio y apreciación del dictamen por el juez y las partes debe comprender las explicaciones y adiciones, tomándolas juntamente con la relación original como un solo cuerpo; de otra manera no podría saberse cuál es el concepto definitivo y completo de los peritos”.¹⁵³

En consecuencia, como la peritación cumple con una doble función, que es por una parte verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos, o científicos

¹⁵³ RABINDANOVICH DE LANDAU, Silvia Opus. cit. p. 107

que escapan a la cultura común del juez y de las gentes, sus causas y sus efectos y, por otra, suministra reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlo correctamente.

No basta que el perito adquiera convicción sobre la materia de su dictamen, sino que es necesario que suministre los antecedentes y explicaciones que justifiquen esa convicción porque deben prestar un verdadero y real asesoramiento al órgano jurisdiccional, a quien corresponde valorar el acierto de las conclusiones que expone.

Por lo tanto, el dictamen pericial que no dé una explicación pormenorizada de las operaciones técnicas realizadas y de los principios científicos en que se funda su opinión debe carecer de fuerza probatoria.

Ahora bien, es de advertirse que en la prueba pericial no sólo se rinde un dictamen pericial, sino se llega a presentar dos o hasta tres dictámenes periciales, con objeto de que la Sala pueda valorar el objeto materia de la prueba.

En este caso, es natural que de los tres dictámenes, una de cada una de las partes y el tercero en discordia nombrado por el órgano jurisdiccional, haya dos en sentido y otro en contra. A este respecto, la Sala deberá seguir la mayoría de los peritos, siempre que los dictámenes se hayan emitido en términos del artículo 231 y de la propuesta de inciso antes citada.

La redacción del inciso deberá quedar de la siguiente manera:

- b) Cuando en la prueba pericial, se presenten dictámenes contradictorios, el magistrado instructor está obligado a seguir la opinión de la mayoría de los peritos, siempre y cuando los dictámenes estén elaborados en términos señalados por este Código.

La razón de la fracción que se propone, es que la tendencia del derecho moderno es "...la de limitar cada vez mas el arbitrio judicial, tratando de convertirlo en un mero aplicador de la ley, tanto para lograr una mayor uniformidad en las resoluciones de los asuntos judiciales, como para evitar que los efectos humanos trasciendan al dominio del derecho".¹⁵⁴

Aún más, no debe olvidarse que la sentencia no es propiamente un acto de la voluntad del juez, que le permite a éste libremente ordenar o absolver según sus deseos, sino un acto jurisdiccional, que convierte a la norma abstracta y general de la ley, en obligación concreta y particular. De ahí que el propósito del artículo 14 Constitucional, al disponer que "las sentencias definitivas deberán conforme a ley", ha sido reducir al mínimo la libertad del sentenciador, como una garantía en la administración de justicia, para conservar la unidad en la ley y para evitar en lo posible, opiniones subjetivas del juzgador.

Sin embargo, el magistrado Instructor puede no estar de acuerdo o conforme con los dictámenes producidos en el juicio de nulidad, porque los peritos hubiesen actuado con malicia o ignorancia, el magistrado instructor podrá repetir la prueba tantas veces fuese necesario, pero nunca razonar la sentencia en contra del dicho de la mayoría de los peritos.

La razón de lo anterior es que el órgano jurisdiccional no puede constituirse en perito máximo, facultad que la ley no le confiere.

Con base a lo anterior, se propone la adición del siguiente inciso:

- c) Siempre que el magistrado instructor no estuviere conforme con los dictámenes producidos en el juicio de nulidad, porque los peritos se hubieren conducido con malicia o ignorancia, se podrá mandar a repetir tantas veces como fuese necesario la prueba.

¹⁵⁴ DE PALMA, Rafael, Opus cit. p. 550

La repetición del peritaje no invalida los dictámenes periciales, simplemente lo vuelve sospechoso. Así pues, la Sala en su sentencia podrá libremente, haciendo uso de su arbitrio, atribuir o restar valor probatorio al dicho quien haya manifestado ignorancia o malicia, pero se verá obligado, en uno u otro caso, a expresar las razones en que se apoye su proceder.

Como consecuencia de lo anterior la fracción III, quedando la redacción de la siguiente manera:

II. El valor de las pruebas testimonial, así como las demás pruebas quedará a la prudente apreciación de la Sala.

Cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, la Sala adquiera convicción distinta acerca de los hechos materia de litigio, podrá valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en las fracciones anteriores, debiendo fundar razonablemente esta parte de su sentencia.



CONCLUSIONES

PRIMERA. Desde el punto de vista estrictamente teórico, este trabajo de tesis analiza la prueba pericial, tomando como punto de partida la naturaleza del Juicio de Nulidad o Proceso Contencioso Administrativo.

SEGUNDA. El Juicio de Nulidad o Proceso Contencioso Administrativo, es una vía revisora del acto administrativo emitido por la autoridad y que causa agravio al particular. Por ello, este juicio, a pesar de tener muchas similitudes con el Juicio Ordinario Civil, se caracteriza por tener una estructura más simple y sencilla, con el fin de facilitar la defensa del particular afectado por un acto administrativo.

TERCERA. En el referido Juicio de Nulidad se tomó en consideración dos de los principios fundamentales regulados en los artículos 200, 207, 208, 210, 212, 213 y 214 del Código Fiscal de la Federación; a) el dispositivo, en virtud del cual el juicio se debe iniciar exclusivamente a instancia de parte y; b) el de concentración, este se expresa casi de manera dramática y preocupante, en la acumulación de demanda y contestación de demanda, ofrecimiento, admisión y desahogo de pruebas y sentencia dentro de una fase procesal.

CUARTA. Con la aplicación del principio de concentración, se marcó una diferencia con el proceso civil, ya que tanto en la demanda como en la contestación, no solo debe referirse a los hechos sobre que la prueba va a versar, sino también a los medios de prueba, que deben aportar tanto el actor como la autoridad demandada, recordando que en el juicio civil, la demanda debe referirse a los hechos sobre la prueba que va a versar, y no a los medios de prueba; ni mucho menos a la práctica de esta.

QUINTA. En el juicio de nulidad no existe audiencia de pruebas y alegatos, esto es así, porque generalmente se controvierten determinaciones fiscales y administrativas, cuyo análisis de legalidad no requiere del desahogo de pruebas como la confesional o la testimonial, siendo la prueba documental la que generalmente se ofrezca. Dentro de este contexto, prevalece que en el juicio de nulidad la materia de la prueba son aquellos actos de autoridad que lesionan el interés jurídico del particular por motivos de legalidad o ilegalidad.

SEXTA. De acuerdo a una debida interpretación de la doctrina y de la Jurisprudencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, son las partes en el Juicio de Nulidad quienes tienen la obligación de determinar el contenido concreto de las pruebas.

SÉPTIMA. Sin embargo, a pesar de existir un criterio definido de que tanto el actor como la autoridad demandada, tienen la carga de la prueba, algunas Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, sostienen que la carga de la prueba debe recaer en el actor, por existir presunción de legalidad en los actos de la autoridad.

OCTAVA. Como consecuencia de lo anterior, y con el animo de evitar que en los juicios de nulidad se introduzca una indebida interpretación del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, se sugirió una modificación en la fracción V del artículo 213 del Código Fiscal de la Federación con la siguiente redacción:

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

V. Acompañar todos los antecedentes administrativos que tiene la Autoridad demandada, para que el tribunal tenga los elementos necesarios para dictar sentencia.

NOVENA. La razón de esta inclusión es evitar una falsa interpretación del artículo 68 del código Fiscal de la Federación, además que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa al ser vía revisora de legalidad del acto de autoridad, tiene la obligación de realizar todos los antecedentes del acto de autoridad a los que haga referencia el contribuyente afectado, mismos que deben estar en manos de la autoridad revisora.

DÉCIMA. Para que el actor pueda acreditar los hechos constitutivos de su acción de nulidad y la autoridad puede hacer lo mismo con sus defensas y excepciones que aleguen, el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación indica una gran amplitud de medios de prueba, con una sola restricción, que es la prueba de confesión de las autoridades mediante absolción de posiciones. De lo anterior se desprendió, que el citado artículo 230 de nuestro ordenamiento tributario, encierra el principio de liberalidad en materia de prueba, opuesto al de limitación legal. Por consiguiente, las partes en el juicio de nulidad pueden hacer valer ante la Sala para comprobar sus pretensiones, todos los elementos que están a su alcance.

DÉCIMA PRIMERA. La exclusión de la prueba confesional referida en el punto anterior dentro del juicio de nulidad se da por las siguientes razones:

- a) En caso de incluir la confesional dentro del juicio de nulidad, se puede distraer de manera constante a los funcionarios públicos del desempeño de sus tareas normales al acudir ante el Poder Judicial de la federación para absolver posiciones que se les formularán.
- b) Debido al número considerable de asuntos que se tramitan en las dependencias oficiales, los funcionarios públicos no podrían recordar todos los detalles del asunto en el que se les citara para absolver posiciones.
- c) La prueba confesional de las autoridades no es indispensable dentro del juicio de nulidad, ya que puede obtenerse la finalidad que a esa prueba

corresponde, con la posibilidad que tiene el contribuyente de obtener todas las copias o documentos que requiera de la autoridad.

DÉCIMA SEGUNDA. Las partes en el juicio de nulidad deben ofrecer y rendir todas las pruebas dentro del escrito de demanda, mismas que se admitirán y relacionarán dentro del auto admisorio de la demanda o contestación de la demanda. Con este escaso tratamiento ha funcionado razonablemente a lo largo de varios años el proceso contencioso administrativo, sin despertar mayores inquietudes a propósito de una reglamentación más extensa. Su reglamentación, puede extenderse en el caso de ofrecerse la testimonial y pericial, ya que las formalidades del ofrecimiento y desahogo de estas pruebas, son anteriores a la diligencia de desahogo de la misma, y se encuentran contenidas en los artículos 208 y 212 del Código Fiscal de la Federación. La prueba testimonial, puede ofrecerse en la demanda o en la contestación de la misma, en ambos casos, actor o demandado, precisarán los hechos sobre los que deba versar y señalarán los nombres y domicilio de los testigos. Sin estos señalamientos se tendrá por no ofrecida.

DECIMA TERCERA. Ante esta situación y a la ampliación de materias de las cuales hoy conoce el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es necesario crear una fase de audiencia de ofrecimiento y desahogo de pruebas, para los cuales se deberá incluir algunos supuestos que debe regular el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, por lo cual se propone adicionar cuatro párrafos más y que son los siguientes:

“Artículo 230. ...

“ ...

“ ...

“ ...

Cuando en la contestación de la demanda, la administración no tenga por ciertos los hechos alegados por la actora o la naturaleza del juicio

de nulidad lo exija, el magistrado podrá acordar un periodo de nueve días para que las partes ofrezcan las pruebas pertinentes.

El Magistrado instructor comunicará a los interesados con antelación suficiente y dentro del plazo de treinta días la celebración de la audiencia de desahogo de pruebas.

En la notificación se consignará la fecha y hora en que se practicará la audiencia.

Se podrá prescindir del trámite de la audiencia cuando el punto del litigio recaiga en un acto de autoridad que sea estrictamente ilegal y cuando no se tomen en cuenta en la resolución otros hechos ni otras alegaciones y las pruebas que las aducidas por el interesado.

DÉCIMA CUARTA. En el juicio de nulidad, lo común es ofrecer la prueba documental. Sin embargo, en multitud de ocasiones, el acto impugnado requiere de la apreciación o valoración de una persona con un conocimiento especial de una ciencia o arte, diferente a la jurídica. Esta persona especializada se le conoce con el nombre de Perito, que de acuerdo con el Diccionario de la Lengua española el concepto de Perito deriva del vocablo peritus, que significa “sabio, experimentado, hábil, práctico en una ciencia o arte. Aclarando que esta institución no se encuentra sino en épocas posteriores al proceso romano clásico, ya que en el derecho romano se nombraba un iudex, que era una persona experta en aquella materia, ya que ésta era juez y perito a la vez, institución que evolucionó, toda vez que en la actualidad no se puede reunir la figura de juez y perito en una misma persona.

DÉCIMA QUINTA. La doctrina más relevante no se ha puesto de acuerdo con la naturaleza de la figura del perito, ya que mientras algunos tratadistas la ubican

como medio probatorio otros la consideran como auxiliar del órgano jurisdiccional. En consecuencia encontramos las siguientes doctrinas:

A) La doctrina más generalizada es la que sostiene que es un medio probatorio, pues lo consideran como un instrumento que contribuye a la demostración de los hechos que se han aducido dentro del juicio de nulidad.

B) Guillermo Colín Sánchez y Rafael de Palma consideran que la prueba pericial no es un verdadero medio probatorio, toda vez que los peritos se constituyen como auxiliares del Juez, en este caso el Magistrado, que ante la imposibilidad de poseer conocimientos universales, tenga la necesidad de estar asesorado de un individuo versado en alguna ciencia o arte, a fin de ilustrarse mejor para dictar una resolución más justa, apegándose a los hechos controvertidos.

C) Ante posturas tan encontradas y opuestas, se formula una opinión donde se considera que los peritos son tanto auxiliares del juzgador como medios de prueba, porque el perito desde este punto de vista es la prueba mediante la cual las partes sostienen sus afirmaciones, y por otro lado es el consultor que le aporta al juzgador los elementos técnicos para resolver un conflicto.

En lo particular, me adhiero a esta última postura, porque considero que los peritos dentro del juicio de nulidad pueden actuar de ambos modos, permitiéndole que el magistrado obtenga conclusiones de las apreciaciones ofrecidas por los mismos técnicos, o bien pueden auxiliar al juez indicándole los principios científicos o técnicos que le permiten deducir consecuencias de hechos indispensables al conocimiento de la verdad.

DÉCIMA SEXTA. Nuestra legislación procesal le otorga a la prueba pericial una doble función:

- a) El carácter de instrumento probatorio, toda vez que tiene la finalidad de verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapan a la cultura común del Juez, para determinar la verdad legal de un hecho controvertido;
- b) Por otro lado, le da el carácter de auxiliar del órgano jurisdiccional, toda vez que auxilia al juzgador en la percepción o inteligencia de los hechos, indicándole las reglas técnicas o científicas que rigen la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del Juez sobre tales hechos.

DÉCIMA SÉPTIMA. La prueba pericial tiene como objeto la aportación de datos y asesoría de técnicos o especialistas que ilustren el criterio de la autoridad, ante la existencia de determinados hechos sobre los cuales no pueda opinar una persona ajena al conocimiento de determinada ciencia o arte.

DÉCIMA OCTAVA. La prueba pericial puede ofrecerse en la demanda o en la contestación de la misma, en ambos casos, el actor o demandado, precisarán los hechos sobre los que debe versar, y señalarán los nombres y domicilio de los peritos. Sin estos señalamientos se tendrá por no ofrecida, además, se debe anexar al escrito de demanda o contestación de demanda, el cuestionario que deberá desahogar el perito.

DÉCIMO NOVENA. Después del ofrecimiento de la prueba pericial se debe seguir un procedimiento que conlleva una serie de formalidades que inicia con el hecho que los oferentes tienen a su cargo conseguir que sus peritos, dentro del plazo de diez días, acepten su cargo conferido y protesten su fiel y legal desempeño. Aclarando que si bien es cierto que el hecho de que los peritos protesten el desempeño de su cargo con arreglo a la ley, trae como consecuencia el perfeccionamiento de su designación y el aseguramiento de la certeza jurídica de su labor, también lo es que mientras el perito no haya rendido su dictamen, la

parte que lo propuso puede sustituirlo por otro, porque la prueba pericial estará totalmente desahogada hasta que se rinda el dictamen respectivo, además de que al aceptarse tal sustitución se salvaguarda el equilibrio procesal que debe existir entre las partes al no afectarse a la contraparte en sus intereses jurídicos.

Dentro de este contexto, cuando los dictámenes periciales en las partes son sustancialmente contradictorios, la Sala del Tribunal, si considera que no es posible encontrar conclusiones que le aporten elementos de convicción, tiene amplias facultades para nombrar a un perito en discordia para formarse un criterio preciso respecto el punto cuestionado.

VIGÉSIMA. La prueba pericial se considera concluida, cuando los peritos emiten su dictamen por escrito y lo ratifican en la diligencia especial. El problema consiste en saber que entiende el legislador por dictamen pericial y cuáles son sus formalidades, sobre todo si no hay ningún precepto legal que lo defina ni mucho menos que establezca sus formalidades, aclarando que el artículo 154 del Código Fiscal de Procedimientos Civiles lo menciona de forma aislada, la disponer que: "Los peritos se sujetarán, en su dictamen, a las bases que, en su caso, fije la Ley."

Como consecuencia de nuestra anterior conclusión se hace la siguiente propuesta de definición: el dictamen pericial es un informe o declaración de conocimientos que produce el perito al Órgano Jurisdiccional, previo examen, respecto de hechos, circunstancias y condiciones personales inherentes a un hecho sujeto a prueba, en el que contiene su parecer y los razonamientos técnicos sobre la materia en la que se ha pedido su intervención.

De lo anterior se propone adicionar una fracción al artículo 231 del Código Fiscal de la Federación, que podría precisar la naturaleza del dictamen pericial, y que puede tener la siguiente redacción:

Artículo 231. La prueba pericial se sujetará a lo siguiente:

I. El dictamen pericial es un informe o declaración de conocimientos que produce el perito al órgano jurisdiccional, sobre puntos, circunstancias y condiciones personales inherentes a un hecho sujeto a prueba, en el que contiene su parecer y los razonamientos técnicos sobre la materia en la que se ha pedido su intervención.

II. Siempre que el examen de un hecho o alguna prueba requiera de conocimientos personales, se procederá a la intervención de un perito.

III. Cada una de las partes tendrá derecho a nombrar y presentar un perito, debiéndose acompañar el cuestionario el cual debe desahogar el perito designado. El magistrado instructor ordenará que se entregue una copia a cada una de las partes, para que puedan formular por escrito nuevos cuestionamientos derivados del interrogatorio, el cual debe presentar antes de que el perito acepte su cargo.

Como consecuencia de dicha modificación al artículo 231, la actual fracción I debe ubicarse como la fracción IV, quedando de la siguiente manera:

IV. En el auto que recaiga a la contestación de la demanda o de su ampliación, se requerirá a la partes para que dentro del plazo de diez días presenten a sus peritos, a fin de que acrediten que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo, tengan conocimiento del cuestionario de la contraparte y protesten su legal desempeño, apercibiéndolas de que de que si no lo hacen sin justa causa, o las persona propuesta no aceptan el cargo o no reúne los requisitos de Ley, solo se considerará el peritaje de quién haya cumplimentado el requerimiento.

V. Los peritos practicarán todas las operaciones y experimentos que su ciencia o arte les sugieran y expresarán los hechos y circunstancias que sirvan de fundamento a su dictamen.

VI. Los peritos emitirán su dictamen por escrito y lo ratificarán en diligencia especial, con la obligación de que en el dictamen se expresen los puntos propuestos por las partes, acompañando los documentos o instructivos que complementen su opinión en que se sustenten.

VII. Se podrá prescindir del trámite de la prueba pericial, cuando a consideración del Magistrado instructor, los dictámenes hayan sido rendidos en términos de las fracciones anteriores y creen plena convicción en el ánimo del juzgador.

VIII. siempre que los dictámenes discreparen entre sí o cuando la naturaleza de la prueba lo requiera, el magistrado instructor podrá señalar lugar, día y hora para el desahogo de la prueba pericial. En este caso tanto el Magistrado instructor como las partes pueden pedir a los peritos todas las aclaraciones que estimen conducentes y exigir la practica de nuevas diligencias. En el acta de desahogo de diligencias se hará constar el resultado de la discusión.

Como consecuencia de lo anterior, la fracción III pasa a ser la fracción IX, quedando su redacción de la siguiente manera:

IX. en los acuerdos en los que se discierna a cada perito, el magistrado instructor le concederá un plazo mínimo de 15 minutos para que rinda su dictamen, con el apercibimiento a la parte que lo propuso de que únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido.

X. cuando las opiniones de los peritos discreparen, el magistrado instructor nombrará a un perito en discordia.

La introducción de estas fracciones, trae como consecuencia que la fracción V se transforme en la fracción XI, quedando la redacción de la siguiente manera:

XI. el perito tercero en discordia será designado por la Sala Regional de entre los que tenga adscritos. En el caso de que no hubiere perito adscrito en la ciencia o arte sobre el cual verse el peritaje, la Sala designará bajo su responsabilidad a la persona que debe rendir dictamen y las partes cubrirán sus honorarios. Cuando haya lugar a designar un perito tercero valuador el nombramiento deberá caer en una institución fiduciaria, debiendo cubrirse sus honorarios por las partes.

VIGÉSIMA PRIMERA. Conforme a esta forma de definir el dictamen pericial, el cual debe sujetarse a las disposiciones legales para que tenga eficacia jurídica y que la sala pueda apoyarse en él, su contenido debe contemplar los siguientes puntos:

1. Al Ofrecer la prueba pericial, se debe indicar su objeto y naturaleza de la prueba, esto es la finalidad que persigue, para que el perito, en su dictamen, pueda plantear la cuestión sobre la que ha de pronunciar su criterio profesional, técnico o científico.
2. El dictamen pericial debe establecer el alcance de la controversia. Los peritos, dentro de su informe, deberán precisar los puntos en que se oponen las partes a efecto de distinguir las posiciones donde se hayan ubicado. Para ello, resulta indispensable que reproduzcan textualmente los términos de ofrecimiento de la prueba para partir de ellos en el examen de

los aspectos controvertidos, tal como lo hayan dispuesto las partes y la autoridad.

3. Se debe expresar el examen de cada punto sobre los cuales se solicito el estudio. Lo anterior implica que no sólo deban hacer aclaraciones sino que deben incluir los documentos o instructivos que complementan su opinión en que se sustente su dicho para ilustrar las cuestiones sometidas a examen pericial.
4. Finalmente, el dictamen debe terminar proponiendo soluciones, las cuales deben estar fundamentadas en el análisis que se haga de los puntos controvertidos.

VIGÉSIMA SEGUNDA. En la parte última de nuestro trabajo, se analizó como una vez recibido el dictamen pericial presentado por los peritos, corresponde a la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, tratar de establecer o de fijar cuál es en su concepto, el valor probatorio de la pericial con relación a los hechos controvertidos, para luego entrelazarlos con otras pruebas y estar en posibilidad de aplicar a la verdad obtenida al derecho correspondiente. Aclarando que la doctrina y las legislaciones procesales se han orientado por la libre apreciación del dictamen pericial. Acorde con esta tendencia, la fracción II del artículo 234 del Código Fiscal de la Federación dispone que el valor de la prueba pericial quedara a la prudente apreciación de la sala. Como se podrá advertir, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa gozan de libertad suficiente para valorar el dictamen pericial, lo cual no es sinónimo de arbitrariedad, porque la valoración implica un razonamiento suficiente para justificar el porqué se acepta o rechaza un dictamen pericial.

VIGÉSIMA TERCERA. En el dictamen pericial como medio de prueba, se debe valorar conforme a las circunstancias de su ofrecimiento y desahogo de la misma, y con relación a las demás pruebas. De lo anterior se desprende, que la libertad

otorgada por el artículo 234 del Código Fiscal de la Federación no es absoluta, pues se encuentra restringida por las reglas de la lógica, de las cuales no debe separarse el criterio del juzgador, pues al hacerlo, aunque no infrinja la ley directamente, viola los principios lógicos en que descansa la valoración de la prueba, y dicha violación puede dar materia de examen constitucional.

VIGÉSIMA CUARTA. No se niega que las disposiciones que regulan la prueba pericial sean esencialmente justas, sin embargo, chocan con una realidad de que las Salas del tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa e incluso algunos Tribunales de Circuito, al valorar dicha probanza se alejen de la naturaleza de la prueba pericial, constituyendo al órgano jurisdiccional en un perito de peritos, por lo cual se sugiere que dentro del artículo 234 del Código Fiscal de la Federación se incluyan algunos lineamientos, por los cuales se proponen las siguientes modificaciones.

Artículo 234. La valoración de las pruebas se harán aplicando la sana crítica de acuerdo con las siguientes disposiciones:

- II. el valor de prueba pericial se apreciara de acuerdo con las siguientes reglas:
 - a) El dictamen pericial deberá contener la explicación pormenorizada de las operaciones técnicas realizadas y de los principios técnicos en que se funda la opinión del perito.
 - b) Cuando en la prueba pericial, se presenten dictámenes contradictorios, el magistrado instructor está obligado a seguir la opinión de la mayoría de los peritos, siempre y cuando los dictámenes estén elaborados en los términos señalados por este Código.

- c) Siempre que el magistrado instructor no estuviere conforme con los dictámenes ofrecidos en el juicio de nulidad, por que los peritos se hubieren conducido con malicia o ignorancia, se podrá ordenar la repetición de la prueba, con el objeto de tener un valor de la prueba.

BIBLIOGRAFIA

I. OBRAS CONSULTADAS.

ACOSTA ROMERO, Miguel et al, Ley Federa de Procedimiento Administrativo y Ley de Procedimiento Administrativo del Distrito Federal, Cuarta edición, Editorial Porrúa, México 1999

AHUMADA, Guillermo, Tratado de Finanzas, T. I. Editorial Assandri, Córdoba, Argentina, 1948

BAÑUELOS SANCHEZ, Froilan, Práctica Civil Forense, Editorial Cárdenas, México 1969

BECERRA BAUTISTA, José, El Proceso Civil en México, Octava edición, Editorial Porrúa, México 1980

_____ **Introducción al Estudio del Derecho Procesal civil, Tercera edición, Editorial Cárdenas, México 1977.**

BRISEÑO SIERRA, Humberto, Derecho Procesal Fiscal, Antigua Librería Robredo, México 1964.

BURGOA, Ignacio. El juicio de amparo, Décimo Octava edición, Editorial Porrúa, México 1983, p. 173

CARNELUTTI, Francesco, Derecho Procesal Civil y Penal, Tr. Enrique Figueroa Alonso, Editorial Harla, México 1997

_____ **Instituciones de Derecho Procesal Civil, V.III, Tr. Enrique Figueroa Alfonso, Editorial Harla, México 1997**

- CARRASCO IRIARTE**, Hugo, **Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal**, Sexta edición, Editorial Themis, México 1996
- COLIN SANCHEZ**, Guillermo, **Derecho Mexicano de Procedimientos Penales**, Sexta edición, Editorial Porrúa, México 1980.
- CONTRERAS VACA**, Francisco José, **Derecho Procesal Civil**, Volumen I, Editorial Oxford, México 1999
- CHIOVENDA**, Giuseppe, **Curso de Derecho Procesal Civil**, Volumen 4, Tr. Enrique Figueroa alonso, Editorial Harla, México 1997
- DELGADILLO GUTIERREZ**, Luis Humberto. **Principios de Derecho Tributario**, Tercera Edición, Editorial Limusa, México, 1987.
- DE LA GARZA**, Sergio Francisco, **Derecho Financiero Mexicano**, Décima segunda edición, Editorial Porrúa, México 1983.
- DE PALMA**, RAFAEL, **Guía de Derecho Procesal Civil**, Editado por el propio autor, México 1965.
- DE PINA**, Rafael y **CATILLO LARRAÑAGA**, José, **Instituciones de derecho procesal civil**, editorial Porrúa, México 1979
- DIAZ GONZALEZ**, Luis Raúl, **Medios de Defensa fiscal**, Editorial Sicco, México 1999
- Diccionario Jurídico Mexicano D-H**, Coedición Editorial Porrúa y Universidad Nacional Autónoma de México, Sexta edición, México 1983
- Diccionario de la Lengua Española**, Editorial Patria, España 1983.

FLORIS MARGADANT, Guillermo, **Derecho Romano**, Octava edición, México 1978

ESQUIVEL VASQUEZ, Gustavo. **La Prueba en el Juicio Fiscal Federal**, Tercera edición, Editorial Porrúa, México 2000.

ESTRADA LARA, Juan M. **La Defensa Fiscal (Conceptos, Teorías y Procedimientos)**, Editorial Pac, México 1999

GIULIANI FONROUGE, Carlos, **Derecho Financiero**, T.I. Sexta edición, Ediciones De Palma, Buenos Aires, Argentina.

GARCIA RAMIREZ, Sergio y Adato Victoria, **Prontuario del Proceso Penal Mexicano**, México 1980.

GOMEZ LARA, Cipriano, **Derecho Procesal Civil**, Quinta edición, Editorial Harla, México, 1991

KAYE, Dionisio, **Nuevo Derecho Procesal Fiscal y administrativo**, Primera reimpresión, editorial Themis, México 2003.

MESTRE, Esteban et al. **Diccionario Unesco de Ciencias Sociales Tomo I**, Editorial Planeta, Barcelona España, 1987

MICHELI, Gian Antonio, **Curso de Derecho Tributario**, Tr. Julio Banacloche, Editoriales de Derecho Reunidas, Caracas Venezuela, S/A.

MORALES MARTINEZ, Salvador Ismael, **Práctica Forense Penal**, Editorial Filiberto Cárdenas, México 1999

OVALLE FAVELA, José. Derecho Procesal Civil, Tercera edición, Editorial Harla, México 1989.

PALLARES, Eduardo, Derecho Procesal Civil, editorial Porrúa, México 1965.

PALLARES, Eduardo, Diccionario del Derecho Procesal civil, Vigésima edición, Editorial Porrúa, México 1991.

PORRAS Y LOPEZ, Armando, Derecho Procesal Fiscal, Segunda edición, Editorial Textos Universitarios, México 1974.

QUINTANA VALTIERRA, Jesús, ET AL. DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO.
Edit. Trillas, México, 1991

RICCI, Francisco, Tratado de las pruebas, T. I. TR. Adolfo Buylla, Editorial La España Moderna, Madrid España, s/a

SANCHEZ HERNANDEZ, Mayolo, Derecho Tributario, Segunda Edición, Cárdenas Editor y Distribuidor, México 1988.

SANCHEZ LEON, Gregorio, Derecho Procesal Fiscal Mexicano, Editorial Cárdenas, México

VERGARA TEJADA, José Moisés, Práctica Forense en Materia de Amparo, Cuarta reimpresión, Angel Editor, México 2000

VESCOVI, Enrique, Los Recursos Judiciales y demás Medios Impugnativos en Iberoamérica, Editorial Desalma, Buenos Aires Argentina 1988.

II. PUBLICACIONES PERIÓDICAS CONSULTADAS.

ARMIENTA CALDERON, Gonzalo, El Procedimiento en los Tribunales Administrativos en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Cuarto número extraordinario, p. 137.

ARREOLA ORTIZ, Leopoldo Rolando, Pruebas en el Juicio Contencioso Administrativo en Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Módulo IV, Edita Instituto de Estudios de Justicia Administrativa, p. 307

CORTES DOMINGUEZ, Valentín, Algunas Notas Sobre el Proceso Contencioso Administrativo en Revista de Derecho Procesal Iberoamericana, año 1974, No. 2, Madrid España, p. 301.

GONZALEZ RODRIGUEZ, Alfonso, Los recursos de revisión establecidos por los artículos 240 y 242 del Código Fiscal de la Federación en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Cuarto número extraordinario, p. 57

Medios de Defensa de los Contribuyentes ante el Fisco, edición de la Administración General Jurídica de Ingresos, México 1997, p. 7

PEREZ ESCOLAR, Rafael, El Proceso Civil Sobre Nulidad de Propiedad Industrial en Revista de Derecho Mercantil, Vol. XXV, Núm. 67, Enero-Marzo 1958, p. 51-52.

PEREZ GROVAS, Armando, Sentencias de Nulidad en el Contencioso Mexicano en DERECHO-LEGISLACION JURISPRUDENCIA. Revista Trimestral de la Asociación Nacional de Abogados de México, año II. No. 6, abril, Mayo y Junio de 1963, p. 51

PEREZ LEÑERO, José, **Principios del proceso de nulidad de patentes y marcas en Revista de Derecho Mercantil, España, Vol. XXVII, núm. 72, abril-junio de 1973, p. 357.**

VILLALOBOS ORTIZ, María Del consuelo, **La importancia de la relación de las pruebas con los hechos de la demanda en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación Tomo II, edita el Tribunal Fiscal de la Federación, México 1982, p. 477**

III. LEGISLACIÓN CONSULTADA.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 101ª edic. Porrúa, México, 2002

Código Fiscal de la Federación, 5ª edic., Dofiscal Editores, México 2005.

Código Federal de Procedimientos Civiles, 1 2ª edic., Themis, México, 2004.

Código Federal de Procedimientos Penales, 7ª edic., Isef, México, 2004.

Ley Aduanera, 13ª edic. Themis México, 2005.

Ley de Amparo, 7ª edic., Isef, México, 2004.

Ley del Servicio de Administración Tributaria, 3ª edic. Dofiscal Editores, México 2005.

Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, 3ª edic. Dofiscal Editores, México 2005.

Reglamento del Código fiscal de la Federación, 5ª edic., Dofiscal Editores, México 2005.

Reglamento de la Ley Aduanera, 13ª edic. Themis México, 2005.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, 3ª edic. Dofiscal Editores, México 2005.

Reglamento Interior del Fiscal de la Federación, 5ª edic., Dofiscal Editores, México 2005.

Reglamento de los Artículos 8,9,16 fracción III, 35 de la Ley Orgánica Fiscal de la Federación, 3ª edic., Dofiscal Editores, México 2005.

