

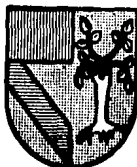
308909
ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

UNIVERSIDAD PANAMERICANA

ESCUELA DE DERECHO

Con estudios incorporados a la U. N. A. M.

19
2g.



**"LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL
FISCAL DE LA FEDERACION"**

T E S I S

Para optar por el Título de
LICENCIADO EN DERECHO

Que presenta el alumno:

PABLO PUGA VERTIZ

MEXICO, D. F.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1986



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 está 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.

I N D I C E

INTRODUCCION.

CAPITULO I

1. LA JURISPRUDENCIA EN GENERAL.

| | Pág. |
|---|------|
| 1.1 Concepto y significado de la Jurisprudencia. | 1 |
| 1.2 Importancia y función de la Jurisprudencia. | 3 |
| 1.3 La Jurisprudencia como fuente del Derecho. | 11 |
| 1.3.1 La Jurisprudencia como fuente del Derecho - Fiscal. | 20 |

CAPITULO II

2. LA JURISPRUDENCIA EN MATERIA FISCAL.

| | |
|--|----|
| 2.1 Tribunales facultados para emitir Jurisprudencia en materia fiscal en México. | 26 |
| 2.1.1 Suprema Corte de Justicia de la Nación. | 26 |
| 2.1.2 Tribunales Colegiados de Circuito. | 28 |
| 2.1.3 Tribunal Fiscal de la Federación. | 29 |
| 2.2 Formación, Obligatoriedad, Modificación e Interrupción de la Jurisprudencia emitida por los diversos Tribunales. | 32 |
| 2.2.1 Suprema Corte de Justicia de la Nación. | 32 |
| 2.2.2 Tribunales Colegiados de Circuito. | 39 |
| 2.2.3 Tribunal Fiscal de la Federación. | 48 |

CAPITULO III

3. LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

| | Pág. |
|---|------|
| 3.1 Evolución de la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación. | 56 |
| 3.1.1 Ley de Justicia Fiscal del 27 de agosto de 1936. | 57 |
| 3.1.2 Código Fiscal de la Federación de 1938, en vigor a partir de enero de 1939. | 67 |
| 3.1.3 Código Fiscal de la Federación y Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación vigentes a partir de abril de 1967. | 73 |
| 3.1.4 Reformas al Código Fiscal de la Federación y Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, vigentes a partir del 1° de agosto de 1978. | 80 |
| 3.1.5 Actual Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 1° de enero de 1983. | 87 |
| 3.2 Recurso de Queja. | 102 |
| | |
| CONCLUSIONES. | 119 |
| | |
| BIBLIOGRAFIA. | 125 |

I N T R O D U C C I O N

En un Estado de Derecho escrito como el nuestro, - en el que la ley se erige como la fuente más importante del mismo y ante la imposibilidad de regular la infinidad de situaciones concretas que se presentan en la vida diaria, la - Jurisprudencia como principal instrumento de interpretación o integración de la ley adquiere gran relevancia.

En efecto, al conformarse la Jurisprudencia por re soluciones de ciertos Tribunales ante los cuales se somete - el conocimiento de controversias derivadas de situaciones - concretas y particulares originadas generalmente por la inobservancia o mala aplicación de la ley, la Jurisprudencia - necesariamente se convierte en un complemento o extensión de la misma pues regula situaciones que la ley por ser general, abstracta e impersonal no puede regular.

Concretamente en materia fiscal nos encontramos - frecuentemente que para aplicar de manera correcta las dispo siciones que la regulan, resulta insuficiente el conociemien- to de la propia legislación, toda vez que, no sólo es comple ja, sino que puede ser interpretada en diversos sentidos. Es por ello que se hace necesaria la existencia de criterios in terpretativos unificados que contribuyan al entendimiento y correcta aplicación de las disposiciones fiscales, de ahí la importancia de la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la -

Federación.

Motivados por lo anterior, decidimos elaborar la presente tesis escogiendo como tema central La Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, pues consideramos que aunque no es el único Tribunal facultado para emitir Jurisprudencia en esta materia, sí es el más especializado y el que ofrece perspectivas de estudio más interesantes.

Ahora bien, en el presente trabajo, analizaremos previamente la Jurisprudencia en términos generales, destacando su importancia como fuente del Derecho; posteriormente procederemos a estudiar a los diversos Tribunales facultados en México para emitir Jurisprudencia en materia fiscal y finalmente analizaremos con todo detalle a la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación desde su creación hasta la actualidad, siguiendo un orden cronológico y destacando algunos problemas prácticos que se derivan de su regulación.

CAPITULO I

1. LA JURISPRUDENCIA EN GENERAL

1.1 CONCEPTO Y SIGNIFICADO DE LA JURISPRUDENCIA.

Para abordar el estudio del tema que estudiaremos en la presente tesis, se hace necesario determinar previamente qué se entiende por Jurisprudencia, así como identificar claramente las diversas acepciones que de este vocablo existen.

La palabra Jurisprudencia deriva del latín "juris---prudentia" cuyas raíces son "ius", derecho y "prudentia", precisión, conocimiento, es decir, conocimiento del derecho. Esta palabra se ha empleado y se emplea para denominar del modo más amplio a "La Ciencia del Derecho".

La definición Romana clásica de jurisprudencia dada por el célebre jurista Ulpiano "divinarum atque humanorum, rerum notitia, iusti atque iniusti scientia", es decir conocimiento de las cosas divinas y humanas y ciencia de lo justo y lo injusto (1), es una clara expresión de la acepción genérica de la palabra Jurisprudencia, utilizada para definir a la ciencia del derecho.

Una segunda acepción de la palabra Jurisprudencia que es la que nos interesa para los efectos del presente trabajo se refiere a la actividad interpretativa que sobre algún

punto de derecho realizan tribunales al conocer de diversos ca sos concretos que se les presentan para su estudio, resolviéndolos en el mismo sentido e ininterrumpidamente.

En este orden de ideas en la enciclopedia jurídica - Omeba se define a la Jurisprudencia como "el conjunto de pronunciamientos de carácter jurisdiccional dictados por órganos judiciales y administrativos que constituyen el llamado Derecho Judicial, en cuanto comprende a los fallos y ejecutorias emanadas de los jueces y tribunales judiciales o administrativos, o bien, el conjunto de sentencias dictadas en sentido con cordante acerca de determinada materia, cuya reiteración llega a formar la Jurisprudencia uniforme y que se traduce en la uni dad de criterio con que en la práctica son resueltos los casos análogos por los tribunales judiciales o administrativos" (2).

Por su parte el tratadista Ignacio Burgoa define a la Jurisprudencia diciendo que en aspecto positivo-jurisdiccional "se traduce en las interpretaciones y consideraciones jurí dicas integrativas uniformes que hace una autoridad judicial designada para tal efecto por la ley respecto de uno o varios puntos de derecho especiales y determinados que surgen en un cierto número de casos concretos semejantes que se presenten, en la inteligencia de que dichas consideraciones e interpretaciones son obligatorias para los inferiores jerárquicos de las mencionadas autoridades y que expresamente señale la ley" (3).

El autor español Clemente de Diego define a la Juris

prudencia en su sentido actualmente general como "el criterio de interpretación judicial de las normas jurídicas de un Estado, que prevalece en las resoluciones de un tribunal supremo o de varios tribunales superiores. Ahora bien, por Jurisprudencia no debe entenderse cualquier aplicación de derecho aislada, sino a la repetida y constante, uniforme, coherente, de tal modo que revele un criterio o pauta general, un hábito y modo constante de aplicar las normas jurídicas" (4).

De todo lo anterior se puede concluir que la palabra Jurisprudencia en sus dos acepciones se utiliza por una parte para definir de una manera muy amplia a la ciencia del derecho y de la otra como el conjunto de doctrinas y principios contenidos en las decisiones de los tribunales, acepción esta última que para los fines de este estudio se considera preponderante.

1.2 IMPORTANCIA Y FUNCION DE LA JURISPRUDENCIA.

La Jurisprudencia entendida en su segunda acepción - reviste en nuestro derecho positivo una fundamental importancia, pues la actividad interpretativa de los órganos jurisdiccionales en México, cada día se hace más necesaria, por encontrarnos ante un sistema de derecho escrito en el que los conceptos e hipótesis normativas deben contenerse en las leyes de manera general, abstracta e impersonal, motivo por el cual la Jurisprudencia se constituye en una fuente importantísima de nuestro derecho al interpretar a la ley (fuente fundamental de

nuestro derecho) en casos concretos que se presentan en los tribunales constantemente.

Corroborar lo anterior el jurista mexicano Carlos de Silva Nava, quien sostiene que "ya no puede aceptarse, según las teorías modernas, que el juzgador sea un simple aplicador, el juzgador es un creador del derecho y así se ha acuñado el concepto creación derivativa del derecho, o sea, los órganos que legislan, están creando originalmente el derecho positivo, pero el juez derivando su acción de aquéllas normas generales, está creando un derecho especial, está creando normas jurídicas que son obligatorias y coercibles y tan es importante la creación jurídica del juez, que se ha llegado a sostener que las normas generales tienen las características de la norma jurídica, pero en potencia; la coercibilidad de la norma abstracta está en potencia y no será efectiva hasta el momento en que intervenga la función judicial para hacerla concreta, efectiva y eficaz, y si aceptamos estos criterios tenemos que aceptar que este tipo de jurisprudencia, la jurisprudencia individualizada, está creando constantemente el derecho y además lo crea porque repetimos, no es una aplicación mecánica de la ley" (5).

La importancia de la Jurisprudencia radica fundamentalmente en su función interpretativa de la ley, consistente en desentrañar el sentido de ésta a través de los fallos que sobre algún punto controvertido de derecho emiten los tribunales legalmente autorizados para ello, de una manera reiterada y

en un mismo sentido.

Esta importante función de la Jurisprudencia, consistente en interpretar la ley, es lo que la hace instrumento elemental para la aplicación del derecho en México.

Esta actividad interpretadora de los tribunales, se encuentra plenamente fundada en diversos preceptos legales, así pues el artículo 18 del Código Civil en el Distrito Federal establece:

"ARTICULO 18.- El silencio, oscuridad o insuficiencia de la ley no autorizan a los jueces o tribunales a dejar de resolver una controversia".

El anterior precepto se complementa con lo dispuesto por el artículo 19 del mismo ordenamiento, el cual establece:

"ARTICULO 19.- Las controversias judiciales del orden civil deberán resolverse conforme a la letra de la ley o a su interpretación jurídica. A falta de ley se resolverán conforme a los principios generales del derecho".

De la misma manera el artículo 14 Constitucional en su último párrafo establece:

"ARTICULO 14.- ... en los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra, o a la interpretación jurídica de la ley y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho".

Interpretando de una manera amplia el anterior precepto debemos entender que al referirse a los juicios del orden civil lo hace de manera genérica para todas las materias, en contra posición a los juicios del orden criminal.

De las ideas expuestas con anterioridad se advierte fácilmente que la función o finalidad más importante de la Jurisprudencia es la de interpretar a la ley, pero no es su única finalidad, también la Jurisprudencia tiene como importantísima función la de crear o construir el derecho con ocasión de los casos concretos que se sometan al conocimiento de los tribunales.

No puede aceptarse como lo advierte el maestro Silva y Nava, anteriormente citado, que el juzgador sea un simple aplicador de la ley, sino que el juzgador es un verdadero creador del derecho, pues de lo contrario estarían los órganos jurisdiccionales fatalmente supeditados a la ley como meros aplicadores mecánicos de la misma.

Atendiendo pues a las dos finalidades primordiales de la Jurisprudencia, ésta no entraña la mera función aplicativa de las normas jurídicas generales a los casos concretos, sino la interpretación científica de estas normas para descubrir su verdadero y auténtico sentido, así como la creación o construcción del derecho en aquéllos casos en que la ley descrita adolezca de deficiencias, omisiones, imprecisiones o lagu-

gunas.

Por su parte el maestro Eduardo Pallares clasifica a la Jurisprudencia de acuerdo a su finalidad de la siguiente ma
nera:

a) Confirmatoria de ley.- Aquélla Jurisprudencia en que las sentencias que la integran ratifican lo preceptuado por la ley.

En nuestra personal opinión este tipo de jurisprudencia no existe, pues si ratifica exactamente lo preceptuado por la ley, está desconociendo las dos finalidades básicas de la Jurisprudencia que son interpretar a la ley o crear derecho en aquéllos puntos en los que la ley es vaga o existen lagunas.

b) Supletoria de ley.- Es aquélla Jurisprudencia que colma los vacíos de la ley, creando una norma que la completa.

c) Interpretativa de la ley.- Es aquélla Jurisprudencia que explica el sentido del precepto legal y pone de manifiesto el pensamiento del legislador.

d) Derogatoria de ley.- Es aquélla Jurisprudencia que modifica o abroga los preceptos legales. Este tipo de Jurisprudencia no tiene valor en nuestro derecho, puesto que pugna con el artículo 14 Constitucional y contraviene lo dispues-

to por el artículo 9 del Código Civil que previene que la ley sólo puede ser abrogada o derogada por otra posterior que así lo declare expresamente, o que contenga disposiciones total o parcialmente incompatibles con la ley anterior. El artículo 10 del mismo ordenamiento, agrega que "contra la observancia de la ley no puede alegarse desuso o práctica en contrario" - (6).

Para concluir con este inciso es necesario hacer notar la importancia que tiene la Jurisprudencia en un estado de derecho como el nuestro.

Partiendo de la base que un estado como el nuestro es tá regido por normas jurídicas escritas en donde la ley es la fuente más importante, la Jurisprudencia al ser el instrumento de interpretación y complemento de la misma, cumple con un papel de fundamental importancia. Así lo expresa Reginaldo L. - Davis en su prólogo al libro "La Jurisprudencia Mexicana 1917-1971" al manifestar que "La Jurisprudencia procura mantener la exacta observancia de las leyes mediante la unificación de su interpretación y de los criterios para su aplicación. Asimismo a los fines de seguridad y certeza jurídicas en cuanto defi ne el significado y alcance de las leyes vigentes en un momento determinado, afinando los criterios de los jueces acorde - con las exigencias sociales cambiantes" (7).

Como se ha mencionado anteriormente, la Jurispruden-

cia cubre la importantísima labor de interpretar a la ley a través del juzgador, por lo tanto corresponde a éste desentrañar el sentido de la misma a efecto de resolver el caso que se le presente.

Al resolver el juez debe buscar en todo momento la justicia y seguridad jurídica de las partes que se someten al procedimiento. Tal finalidad sería inalcanzable sin la realización de esta actividad jurisdiccional, consistente en interpretar la ley para reducir la norma general y abstracta al caso particular y concreto.

De tal suerte que con la unificación de criterios dada por la Jurisprudencia no sólo se esclarece el significado y alcance de las leyes, sino que se crea un ambiente de seguridad jurídica para todos aquéllos sujetos que intervengan en litigios similares a los que dieron motivo para la creación de la Jurisprudencia.

Por eso la importancia de que exista en un estado de derecho como el nuestro un Poder Judicial sano, a efecto de que la unificación de criterios sea absoluta y no se limite la creación de esta fuente tan rica del derecho, por decisiones políticas que frecuentemente están muy apartadas de la justicia.

Otra importante aportación de la Jurisprudencia en

un estado de derecho, se refiere a la influencia de ésta en la creación de nuevas leyes o de reformas a las mismas.

Es frecuente apreciar este fenómeno principalmente en las leyes fiscales que generalmente acarrear vicios de inconstitucionalidad y de ilegalidad, los cuales son subsanados en buena medida por la Jurisprudencia que se sienta al resolver las controversias originadas por esos vicios.

Es lógico advertir lo anterior, en virtud de que los tribunales conocen las situaciones jurídicas concretas de una manera constante y directa, lo que les permite detectar aquellos casos en que las leyes son oscuras o insuficientes, dando lugar a la emisión de las jurisprudencias relativas.

Tales Jurisprudencias además de integrar el derecho, son frecuentemente tomadas en consideración por el legislador para reformar leyes o elaborar otras, puesto que las enriquecen y subsanan las deficiencias que presentaban.

De esta forma la Jurisprudencia se caracteriza por tener una función renovadora, por medio de la cual la ley prolonga su vigencia adaptándose a los constantes cambios sociales y económicos de la realidad; es decir, su función es renovadora y conservadora a la vez, pues va elaborando un derecho acorde al momento histórico en que se emite, pero sin perder de vista los fundamentos esenciales del derecho.

Por último es conveniente señalar los elementos que le han dado a la Jurisprudencia relevancia en la vida jurídica:

a) El reconocimiento del Poder Judicial y Tribunales Administrativos, de la facultad de interpretar el derecho.

b) La obligación impuesta al juzgador de fundar sus fallos, aún en el supuesto del silencio, oscuridad o insuficiencia de la ley.

c) Otro hecho que ha contribuido a acrecentar la importancia de la Jurisprudencia, es su publicidad, así como la de los fallos que la integran.

1.3 LA JURISPRUDENCIA COMO FUENTE DEL DERECHO.

Una vez analizado el concepto y significado de la Jurisprudencia, así como su importancia y finalidad, pasaremos a estudiar a la Jurisprudencia como fuente del derecho.

Al efecto es importante definir primeramente lo que se entiende por fuente del derecho.

"El término "fuente" según Claude Du Pasquier, crea una metáfora bastante feliz, pues remontarse a las fuentes de un río es llegar al lugar en el que sus aguas brotan de la -

tierra; de manera semejante inquirir la fuente de una disposición jurídica, es buscar el sitio en que ha salido de las profundidades de la vida social a la superficie del derecho" (8).

Bounecase, citado por Miguel Villoro Toranzo, define las fuentes del derecho como "las formas obligadas y predeterminadas que ineludiblemente deben revestir los preceptos de conducta exterior, para imponerse socialmente, en virtud de la potencia coercitiva del derecho" (9).

En la terminología jurídica la palabra fuente tiene tres acepciones que es necesario distinguir. Se trata en efecto de fuentes formales, reales e históricas, mismas que se definen de la siguiente manera:

a) Fuentes Formales.- Formas externas o procesos de creación o manifestación de las normas jurídicas.

b) Fuentes Reales.- Los factores y elementos que determinan el contenido de las normas.

c) Fuentes Históricas.- Se refieren a los documentos (inscripciones, papiros, libros, etc.), que encierran el texto de una ley o conjunto de leyes (10).

Las Fuentes Formales del derecho, comunmente conocidas son:

- La Ley.
- La Jurisprudencia.
- La Costumbre.
- La Doctrina.

Por ser la Jurisprudencia el tema de la presente tesis, se estudiará dicha fuente de manera especial en este capítulo.

Se discute entre los doctrinarios del derecho la calidad de la Jurisprudencia como fuente del derecho, fundamentalmente en lo tocante a su obligatoriedad, al grado de que hay autores que afirman que en nuestro país esta división de criterios se ve reflejada en las propias ejecutorias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, discrepancia que hace notar el autor Sergio Francisco de la Garza, al citar las siguientes ejecutorias:

"La Segunda Sala en el amparo en revisión - 4086/61, promovido por Compañía de Fianzas - México, S. A., fallado por unanimidad de 5 votos, siendo Ponente el Ministro Jorge Iñárritu, dijo que la Jurisprudencia "emerge de la fuente viva que implica el análisis reiterado de las disposiciones legales vigentes en función de su aplicación a los casos concretos sometidos a la consideración de este alto tribunal. Conforme a su competencia y precisamente porque la Jurisprudencia es fuente de derecho, de ahí emana su obligatoriedad en los términos del artículo 193 Bis de la Ley de Amparo".

En cambio, en ejecutoria pronunciada por la Segunda

de la Suprema Corte, en la que fue Ponente el Ministro Carlos del Río Rodríguez, al discutirse el problema La Retroactividad de la Jurisprudencia, se sostuvo que:

"Es inexacto que al aplicarse la Jurisprudencia, formada con posterioridad a la fecha del acto reclamado, pero interpretando la ley vigente, se viola en perjuicio de los quejosos el principio constitucional de retroactividad, pues la Jurisprudencia no constituye legislación nueva ni diferente, sino sólo es la interpretación de la voluntad de la ley. La jurisprudencia no crea una norma nueva, sino únicamente fija el contenido y alcance de una ya existente. En consecuencia, si la Jurisprudencia sólo es la interpretación de la ley que la Suprema Corte de Justicia de la Nación efectúa en determinado sentido, y que resulta obligatoria por ordenarlo así disposiciones legales expresas, su aplicación no es sino la misma de la ley vigente en la época de realización de los hechos que constituyen el acto reclamado (11).

En relación a la aparente contradicción de ejecutorias transcritas anteriormente, nos permitimos hacer los siguientes comentarios:

Consideramos que no existe contradicción alguna en las citadas ejecutorias, más bien se trata de un error de apreciación de conceptos por parte del distinguido tratadista Sergio Francisco de la Garza, al identificar al derecho con la ley, es decir, en la primera ejecutoria se dice que "la Jurisprudencia es fuente del derecho" y que de ahí emana su obligatoriedad, afirmación que es absolutamente cierta y por otro lado en la segunda ejecutoria la Corte dijo que la Jurispruden-

cia "no constituye legislación nueva ni deferente", cosa que también es correcta, el problema es que desgraciadamente en la actualidad la mayoría de los autores parten de una base falsa que es equiparar, igualar o identificar al derecho con la ley, lo que implica reducir a la riquísima ciencia del derecho a una sola de sus fuentes que es la ley, desconociendo la amplia gama de posibilidades que tanto la Jurisprudencia como la costumbre y la doctrina aportan al derecho.

No es que se desconozca la ley como la fuente más importante de nuestro derecho, pues se trata de un sistema jurídico basado en leyes escritas, pero de eso a desconocer a la Jurisprudencia como fuente formal del derecho es reducir éste a una de sus tantas expresiones, lo que implicaría un grave retroceso en la evolución de la ciencia jurídica porque se estaría desconociendo la importantísima función interpretativa y creadora que desempeñan los tribunales al crear la Jurisprudencia.

Hay que darle a cada fuente del derecho su justa importancia y su justo lugar, es decir, ni llegar al extremo de afirmar que la ley es la única fuente del derecho y que por tanto la ley y derecho son la misma cosa, y que consecuentemente todas las demás están subordinadas a ésta, ni tampoco pretender darle a la Jurisprudencia, al menos en nuestro derecho, la misma jerarquía que a la ley.

Existen algunos tratadistas que coinciden con nues--

tra opinión, como es el caso de Ripert y Boulanger que al respecto dicen:

"Consideradas como fuentes de Derecho, la costumbre y la jurisprudencia presentan en común el carácter de tener una fuerza inferior a la de la ley. Una ley nueva puede desplazar una costumbre que juzga perjudicial o quebrar una jurisprudencia que considera inoportuna o injusta. Sin embargo, no se debe exagerar el poder de la ley. No se puede afirmar esto más que a propósito de una costumbre o de una jurisprudencia determinada. La razón es que, llamada a regir un medio social infinitamente complejo y perpetuamente cambiante, la ley no podría constituir, por sí sola, la única fuente del orden jurídico positivo. Admitiendo que pudiese dictarse una condenación de principio contra la costumbre, el papel de la jurisprudencia, o podría suprimirse." "No se puede prescindir de la jurisprudencia, como no se puede prescindir de las leyes", dijo Portalis. Desde el punto de vista formal, es evidente que la jurisprudencia no es una fuente del derecho. El juez no tiene la pretensión de hacer la ley. El entiende y declara aplicar la ley, aun cuando en realidad, por su interpretación, esté dando una regla nueva. No se trata de poner frente al legislador un poder concurrente. El juez sigue siendo el servidor de las leyes: no se arroga el poder de crear reglas jurídicas. Desde el punto de vista material, la regla de derecho que se impone en virtud de la ley, aparece como modelada por las aplicaciones hechas por el juez. El texto se interpreta y se aplica como fue interpretado y aplicado anteriormente, con los agregados y las deformaciones que fueron aportadas. En este sentido, la jurisprudencia continúa formando el Derecho (12).

Por su parte el maestro Alfonso Noriega explica claramente por qué la jurisprudencia es una importantísima fuente del Derecho, al respecto, dicho jurista afirma:

"La doctrina siempre ha considerado a la jurisprudencia como una fuente de derecho. Tradicionalmente se han clasificado las fuentes de derecho, en fuentes reales, fuentes formales y fuentes históricas o bien, en fuentes directas e interpretativas. Ahora bien, en mi opinión, la jurisprudencia como fuente de derecho, es una fuente formal, material, directa e interpretativa. Es fuente formal, porque la jurisprudencia se equipara a la misma ley en su fuerza obligatoria, sin llegar a constituir formalmente una norma jurídica; pero puede ser un elemento valedero para la integración de una disposición legal, en un caso concreto. Es fuente material, por que por sus funciones de confirmar, suplir e interpretar la ley, desentraña el espíritu de la misma, aportando al derecho, el significado original de la ley. Es fuente directa, en tanto que la ley no puede prever todas las inestables situaciones y reglamentarlas en su debida forma, por lo que la jurisprudencia en diversas situaciones de silencio en la ley, integra el derecho, erigiéndose en este caso concreto como fuente directa del mismo. Es fuente interpretativa al desentrañar el significado de todas las formas jurídicas definiendo el espíritu del legislador" (13).

Manuel María Díez sostiene que "mediante la Jurisprudencia no sólo se declara el Derecho, sino que lo crea, puesto que el juzgador debe no sólo completar sino corregir el derecho resultante del conjunto de leyes y añade, que es a través de la misma que se va formando el Derecho más concordante con las sanas preocupaciones que han de inspirar a los que tienen por misión interpretar la ley, sin desviarla de las exigencias sociales, del respeto debido al cuerpo colectivo y sobre la base de una estimación jurídica que valore aquéllas circunstancias que rodean al hombre" (14).

Por otro lado el maestro Ignacio Burgoa incurre desde nuestro punto de vista en el mismo vicio de identificar el Derecho con la ley, al manifestar lo siguiente:

"Sostener sin distinciones ni limitaciones, que la jurisprudencia es fuente del derecho en sí misma es desconocer, en los regímenes de derecho escrito, el principio clásico de la separación de poderes y el postulado de la legalidad, al admitir la posibilidad de que los órganos judiciales encargados de elaborar las tesis jurisprudenciales asuman el papel de verdaderos legisladores, creadores del derecho positivo, invadiendo la esfera competencial atribuida por la Constitución al Poder Legislativo, con mengua del orden constitucional. Por tanto, la concepción de la jurisprudencia a título de fuente de derecho, no debe conducirnos a considerarla como medio creador de normas jurídicas, sino como conducto de fijación del sentido o de la razón de una ley preestablecida. En otras palabras, la jurisprudencia es fuente del Derecho no en cuanto acto creador normativo, sino como acto de interpretación legal obligatoria, debiendo fungir únicamente como elemento accesorio utilísimo para la eficacia de la regulación establecida por la ley en su carácter constitucional formal. De ello se infiere que la jurisprudencia no es autónoma, es decir, no tiene existencia per se, sino que su validez en un régimen jurídico escrito, como es el nuestro, depende de que positivamente sea un medio interpretativo de una norma legal preestablecida. Las ideas expuestas con antelación, que pretenden delimitar con precisión el concepto de jurisprudencia como fuente del Derecho, tienden a rechazar todo supuesto que considere a la actividad de elaboración jurisprudencial, desarrollada por la Suprema Corte de Justicia, patentemente inconstitucional, por significarse en la forjación de reglas jurídicas generales, impersonales y abstractas, cuya expedición incumbe a los órganos facultados por la Ley Fundamental para ello. La Corte, en efecto, no legisla al formular tesis jurisprudenciales; se concreta o debe concretarse a interpretar o desentrañar el sentido de una norma legal, por más que las considera--

ciones de interpretación correspondientes - asuman los caracteres propios de una ley. Es más, cuando una determinada tesis jurisprudencial no es fiel intérprete de la razón legal, cuando no extrae el contenido íntimo de una norma jurídica, sino que contraviene ésta, tal tesis puede afirmarse que no tiene ninguna justificación ni validez deontológica" (15).

Al afirmar el maestro Burgoa que la Jurisprudencia - considerada como fuente de derecho en sí misma implica rompimiento del principio clásico de separación de poderes puesto - que los órganos judiciales se convertirían en legisladores invadiendo la esfera competencial del Poder Legislativo, está incurriendo, repito, en el vicio de equiparar el derecho con la ley siendo que ésta es sólo una de sus fuentes como lo es también la jurisprudencia.

Es decir, el Poder Judicial al emitir jurisprudencia no está creando leyes, está creando derecho, que no es lo mismo, no invade por tanto de ninguna manera la esfera competencial del Poder Legislativo.

Tampoco es correcto considerar como sostiene el maestro Burgoa que la actividad jurisprudencial sea "patentemente inconstitucional", por el mismo motivo que ya hemos expuesto anteriormente, es decir, si partieramos de la base errónea de considerar el derecho como la ley sí invadiría el órgano jurisdiccional al emitir jurisprudencia (fuente de derecho) la esfera competencial del legislativo, pero ley y derecho no son la-

misma cosa, ley es fuente de derecho al igual que la Jurisprudencia.

El órgano judicial o tribunal administrativo en su caso, al crear Jurisprudencia no está legislando ni pretende hacerlo, sino que crea derecho, de ahí su carácter de fuente, al interpretar o desentrañar el sentido de una norma, o bien al llenar lagunas de inobservancias de la propia ley.

Es cierto por otra parte que en sistema de derecho escrito como el nuestro en el cual la ley se erige como la fuente más importante del mismo, la jurisprudencia se encuentra en un rango inferior y de alguna manera condicionada a la existencia de la ley, no significando lo anterior que pierda su carácter de fuente creadora de derecho importantísima aún en sistemas de derecho escrito como el nuestro, por ser el medio de interpretación oficial y de complemento de la ley.

1.3.1 LA JURISPRUDENCIA COMO FUENTE DEL DERECHO FISCAL.

Por ser la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, el tema central del presente trabajo, trataremos ahora a la Jurisprudencia como fuente de derecho fiscal.

Del planteamiento anterior se desprende que el hecho de conocer si las normas jurídicas jurisprudenciales son o no fuente de derecho ha suscitado entre un gran sector de la doc-

trina distintas opiniones y grandes polémicas.

Una vez establecido en su justa medida el carácter - importantísimo que tiene la Jurisprudencia como fuente del derecho en contraste con la ley, es sin lugar a duda la fuente - más importante, merecen una especial atención aquéllas ramas - a las que la Jurisprudencia influye de manera directa como es el caso del derecho fiscal.

En materia fiscal existe un tribunal especializado - "Tribunal Fiscal de la Federación" que está investido de facultades para crear Jurisprudencia en esta materia, independientemente de que tanto la Suprema Corte de Justicia de la Nación - como los Tribunales Colegiados de Circuito emitan Jurisprudencia también en materia fiscal.

El considerar a la Jurisprudencia como fuente del derecho no tiene únicamente como sustento el que en términos generales la doctrina la reconozca como tal, sino ante todo, el entender a la jurisprudencia como la consecuencia o resultado de una actividad creadora de derecho, manifestada por la reiteración de sentencias dictadas en un mismo sentido, pero sobre todo entender el significado de fuente como origen o principio de normas que atañen al derecho fiscal.

En la materia fiscal es quizá en la que más evidente se hace el efecto e influencia de la Jurisprudencia. Como se

menciona en incisos anteriores, las constantes y abundantes formas que sufre la legislación año con año así como su ambigüedad y su gran dificultad de entendimiento tienen como consecuencia que las mismas frecuentemente adolezcan de vicios de legalidad y constitucionalidad, lo que provoca abundantes litigios que dan lugar a la formación de jurisprudencia aunque su duración es escasa por lo mismo, es tomada muy en cuenta para reformar y mejorar la legislación fiscal.

En materia fiscal la utilización de la Jurisprudencia como fuente del derecho se encuentra fundada en el artículo 237 del Código Fiscal de la Federación que en lo conducente establece:

"ARTICULO 237.- Las sentencias del Tribunal Fiscal se fundarán en derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado..."

El precepto antes transcrito se refiere a fundar las resoluciones en derecho, debiendo entenderse no como sinónimo de ley, sino, en el amplio sentido como ha quedado demostrado en páginas anteriores y como lo acoge el artículo 14 Constitucional, al permitir que las sentencias sean conforme a la letra o a la interpretación de la ley.

Por todo lo anterior podemos concluir que la Jurisprudencia es una importantísima fuente del derecho en general y muy especialmente del derecho fiscal cuya principal función

es la de interpretar a la ley, siendo también importante su función creadora del derecho sobre todo en aquéllos casos en que la ley es oscura o tiene lagunas, respondiendo por tanto al principio de seguridad jurídica.

El hecho de que la ley sea la fuente más importante de nuestro derecho por ser escrito, no significa que la Jurisprudencia pierda su carácter de fuente formal, lo que ha traído como consecuencia que vaya evolucionando en forma paralela con los fenómenos sociales, conciliando de manera integral los intereses tanto de los particulares como de la administración pública. (16).

C I T A S

CAPITULO I

- 1) Digesto, Libro I, Tit. I, párrafo 10, citado por Ignacio Burgoa El Juicio de Amparo, Editorial Porrúa, S. A., México 1984, pág. 815.
- 2) Enciclopedia Jurídica Omeba, T. XVII, pág. 261.
- 3) Burgoa Ignacio, El Juicio de Amparo, Editorial Porrúa, S. A., México 1984, Vigésima Primera Edición, pág. 823.
- 4) F. Clemente de Diego, citado por Rafael de Pina - en el Diccionario de Derecho, Editorial Porrúa, - S. A., Novena Edición, México 1980, pág. 318.
- 5) Curso de Actualización de Amparo, La Jurisprudencia, publicación del Seminario de Derecho Constitucional y Amparo de la División de Estudios Superiores de la Facultad de Derecho 1976, pág. 111.
- 6) Pallares Eduardo, Diccionario de Derecho Procesal Civil, Editorial Porrúa, S. A., Novena Edición, - México, D. F., pág. 517.
- 7) L. Davis Reginaldo, Prólogo del Texto de Rolando Cárdenas Velazco, Jurisprudencia Mexicana 1917- 1971, Cárdenas Editores, 7ª. Edición, - México, D. F., 1985.
- 8) DuPasquier Claude, citado por Eduardo García Maynes, Introducción al Estudio del Derecho, Editorial Porrúa, S. A., Trigésima Edición, México 1979, pág. 52.
- 9) Villoro Toranzo Miguel, Introducción al Estudio de Derecho, Editorial Porrúa, S. A., Tercera Edición, México 1978, pág. 161.
- 10) García Maynes Eduardo, Ob. cit. pág. 51.
- 11) De la Garza Sergio F., Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, S. A., Décima Segunda Edición, México 1982, págs. 41-42.

- 12) Cadena Rojo Jaime, La Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, Editorial Trillas, Primera Edición, México 1976, pág. 28.
- 13) Burgoa Ignacio, Ob. cit., pág. 821.
- 14) Tribunal Fiscal de la Federación, cuarenta y cinco años, Tomo II, Primera Edición, 1982, México, D. F., pág. 620.
- 15) Burgoa Ignacio, Ob. cit., pág. 882.
- 16) CONFRONTAR :
- Acosta Romero Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo. UNAM, Textos Universitarios, México, D. F., Primera Edición, 1923.
 - Arriola Vizcaino Adolfo, Derecho Fiscal, Editorial Themis, México, D. F., Primera Edición, 1987.
 - Burgoa Ignacio, Derecho Constitucional Mexicano, - Editorial Porrúa, S. A., Décima Novena Edición, - 1981.
 - Fernández Vázquez Emilio, Diccionario de Derecho - Público, Editorial Atria, Buenos Aires, Argentina, 1981.
 - Hervada Javier, Introducción Crítica al Derecho Natural, Universidad de Navarra, España, 1981.

CAPITULO II

2. LA JURISPRUDENCIA EN MATERIA FISCAL.

2.1 TRIBUNALES FACULTADOS PARA EMITIR JURISPRUDENCIA EN MATERIA FISCAL EN MEXICO.

En México están facultados para emitir Jurisprudencia en materia fiscal tres diferentes órganos jurisdiccionales que son:

- La Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Los Tribunales Colegiados de Circuito.
- El Tribunal Fiscal de la Federación.

2.1.1 SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION.

Es importante aclarar que la Jurisprudencia en general de la Suprema Corte de Justicia de la Nación puede referirse a los asuntos de que conozcan las diversas Salas de la misma, o a los asuntos de la incumbencia del Tribunal en Pleno.

Este órgano jurisdiccional, conocerá de los amparos directos que de acuerdo con lo establecido en el artículo 107 fracción V, inciso b) de la Constitución Política de los Estados

dos Unidos Mexicanos, sean promovidos contra de "sentencias de finitivas dictadas por los Tribunales Administrativos o Judiciales, no reparables por algún recurso, juicio o medio ordinario de defensa legal".

Por su parte el artículo 25, fracción III de la Ley Orgánica del Poder Judicial Federal, establece lo siguiente:

"ARTICULO 25.- Corresponde conocer a la Segunda Sala: Fracción III.- De los amparos de única instancia, en materia administrativa, contra sentencias definitivas, por violaciones cometidas en ellas o durante la secuela del procedimiento, dictadas por Tribunales Federales, Administrativos o Judiciales, en juicios de cuantía determinada cuando el interés del negocio exceda de cuarenta veces el salario mínimo anual elevado al año conforme a la regla especificada en el artículo 3° Bis de la Ley de Amparo, o en juicios que en opinión de la Sala sean de importancia trascendente para los intereses de la Nación, cualquiera que sea la cuantía de ellos".

Este mismo artículo en su fracción II establece que la Segunda Sala también conocerá:

"Fracción II.- Del recurso de revisión contra sentencias que en amparo directo en materia administrativa pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito en las que decidan sobre la constitucionalidad de una ley de los Estados o establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución, siempre que esa decisión o interpretación no se funden en la jurisprudencia sentada por la Suprema Corte de Justicia".

Para emitir Jurisprudencia la Suprema Corte de Justi

cia actuando en Pleno o en Salas conforme a lo que establece el artículo 192 de la Ley de Amparo, dentro de los asuntos de su competencia.

2.1.2 TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO.

El artículo 107, fracción V Constitucional establece:

"ARTICULO 107, FRACCION V.- El amparo contra sentencias definitivas o laudos, sea que la violación se cometa durante el procedimiento o en la sentencia misma, se promoverá directamente ante la Suprema Corte de Justicia o ante el Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda, conforme a la distribución de competencia que establezcan la Ley Orgánica del Poder Judicial o la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución ..."

Es decir, para sentencias definitivas que estén fuera de los casos previstos para la competencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Al efecto el artículo 7 Bis en su inciso b) de la mencionada Ley Orgánica establece:

"ARTICULO 7 BIS.-Con las salvedades a que se refieren los artículos 24, 25, 26 y 27 de esta ley, son competentes los Tribunales Colegiados de Circuito para conocer: ... Inciso b).- En materia administrativa, de sentencias dictadas por tribunales administrativos o judiciales, en todos los casos, si son locales, y, tratándose de federales, siempre que el interés del negocio no exceda de cuarenta veces el salario mínimo elevado al año, conforme a la regla especificada en el artículo 3° Bis de la Ley de Amparo, o sea de -

cuantía indeterminada, salvo lo dispuesto en el artículo 25, fracción III de esta ley. En este caso, el tribunal a instancia fundada - de cualquiera de las partes o de oficio remitirá el expediente a la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia".

La Jurisprudencia que establezcan los Tribunales Colegiados de Circuito, se extiende a todos los casos que integran su órbita competencial exclusiva como lo establece el artículo 193 de la Ley de Amparo, incluyéndose por tanto la materia fiscal administrativa.

2.1.3 TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

El artículo 1° de su propia Ley Orgánica establece lo siguiente:

"ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal administrativo dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que esta ley establece".

En cuanto a la integración del mismo, el artículo 2°, establece:

"ARTICULO 2°.- El Tribunal se integra por una Sala Superior y por Salas Regionales".

Dichas Salas Regionales conocen de los juicios que se inician contra las resoluciones definitivas que se nume--

ran en el artículo 23 de la mencionada Ley Orgánica, que a la letra dice:

"ARTICULO 23.- Las Salas Regionales conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;

II. Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado;

III. Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales;

IV. Las que causen un agravio en materia fiscal, distinto al que se refieren las fracciones anteriores;

V. Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.

Cuando el interesado afirme, para fundar su demanda, que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada, o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal Fiscal sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de

la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o a las bases para su depuración;

VI. Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado

VII. Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada;

VIII. Las que constituyan créditos por responsabilidades contra funcionarios o empleados de la Federación, del Departamento del Distrito Federal o de los organismos públicos descentralizados federales o del propio Departamento del Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades;

IX. Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal".

Por lo que hace a la competencia de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, el artículo 15, fracción I de la misma ley, establece:

"ARTICULO 15.- Es competencia de la Sala Superior:

I. Fijar la jurisprudencia del Tribunal conforme al Código Fiscal de la Federación...".

Dicho Tribunal emite Jurisprudencia en varios casos que se contemplan en el Capítulo XII del Título IV del Código Fiscal de la Federación vigente, en sus artículos 259 y siguientes, mismos que serán detalladamente analizados cuando se trate en particular a la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

2.2 FORMACION, OBLIGATORIEDAD, MODIFICACION E INTERRUPCION DE LA JURISPRUDENCIA EMITIDA POR LOS DIVERSOS TRIBUNALES.

El artículo 94, párrafo quinto Constitucional establece:

"La ley fijará los términos en que sea obligatoria la jurisprudencia que establezca los tribunales del Poder Judicial de la Federación sobre interpretación de la Constitución, leyes y reglamentos federales o locales y tratados internacionales celebrados por el Estado mexicano, así como los requisitos para su interrupción y modificación".

2.2.1 SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION.

Nuestro máximo Tribunal se integra por cuatro Salas dotadas cada una de competencia diversa (penal, administrativa, civil y laboral) y una Sala Auxiliar, integradas por cinco Ministros cada una y un Presidente que no forma parte de ninguna de ellas.

La Corte como se mencionó anteriormente puede funcionar tanto en Pleno, mediante el concurso de la totalidad de sus Ministros o por Salas. De ahí que establezca dos tipos de jurisprudencia: la del Pleno y la de las Salas, así en materia fiscal existe jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte y jurisprudencia de la Segunda Sala, que es la Sala Administrativa, competente para la substanciación en última instancia, del contencioso-fiscal.

El artículo 192, segundo párrafo de la Ley de Amparo, establece los requisitos para la formación de la Jurisprudencia tanto en el Pleno de la Corte, como de las Salas:

"ARTICULO 192.- ... las ejecutorias constituirán jurisprudencia, siempre que lo resuelto en ellas se sustente en cinco sentencias no interrumpidas por otra en contrario y que hayan sido aprobadas por lo menos por catorce Ministros si se trata de jurisprudencia del Pleno o por cuatro Ministros en los casos de jurisprudencia de las Salas".

En relación al anterior precepto, el maestro Ignacio Burgoa realiza una crítica que consideramos acertada, al señalar que "tal precepto es incompleto y, por tanto adolece de oscuridad". Efectivamente su contenido alude a una coincidencia entre cinco ejecutorias no interrumpidas por otra en contrario, sin especificar que éstas deben corresponder a casos o asuntos análogos, cuando menos en algún punto de derecho, circunstancia que es el supuesto de integración de la uniformidad considerativa e interpretativa, que es en lo que estriba la jurisprudencia" (1).

Consecuentemente, los requisitos que se deben reunir para la configuración de la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia son los siguientes:

a) Que se dicten cinco ejecutorias sobre asuntos similares resueltos en el mismo sentido (es preciso hacer notar que las sentencias de la Suprema Corte de Justicia, reciben el nombre de ejecutorias, en virtud de que se trata de resoluciones que ya no admiten apelación, y que, por consiguiente, son susceptibles de ejecución inmediata, a diferencia de las sentencias de los demás Tribunales Federales o Locales, a excepción

de los Tribunales Colegiados de Circuito, que admiten siempre apelación ante el Superior, y las que exclusivamente "causan ejecutoria", cuando no son impugnables dentro de los plazos - que la ley marca).

b) Las cinco ejecutorias deben ser consecutivas, ya que si se ven interrumpidas por lo menos por una en la que se sustente un criterio contradictorio, la jurisprudencia no se consuma.

c) Finalmente debe contarse con un concenso favorable de cuando menos catorce Ministros si se trata del Pleno, o de cuatro si se trata de la Sala Administrativa.

En relación con la formación o creación de la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es preciso destacar que en las recientes reformas de la Ley de Amparo del 16 de enero de 1984, se adicionó el reformado artículo 192 con un tercer párrafo en el que se establece otra manera de creación de jurisprudencia, dicho párrafo textualmente señala:

"También constituyen jurisprudencia las tesis que diluciden las contradicciones de sentencias de las Salas".

De igual manera el mencionado artículo 192 en su última reforma, recoge en su último párrafo lo que antes era el

tercero del artículo 193 y que se refiere a la excepción de -
formación de jurisprudencia sobre constitucionalidad o incons-
titucionalidad de leyes de los Estados, en que ésta se puede -
formar indiscriminadamente en cuanto a las Salas, es decir, -
"independientemente de que las sentencias provengan de una o -
varias Salas".

Conforme a lo establecido por el propio artículo 192
de la Ley de Amparo, la jurisprudencia que establezca la Supre
ma Corte de Justicia funcionando en Pleno o en Salas, "es obli
gatoria para éstas, en tratándose de la que decrete el Pleno,
y además para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circui-
to, Juzgados de Distrito; los Tribunales Militares y Judicia--
les del orden común de los Estados, Distrito Federal y Tribunal
es Administrativos y del Trabajo, Locales o Federales".

De acuerdo con lo anteriormente establecido podemos
concluir que la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de
Justicia de la Nación, es obligatoria para todos los tribuna--
les que integran nuestro sistema jurisdiccional, por lo tanto,
obligatoria para todos los órganos jurisdiccionales competen--
tes para conocer de la materia fiscal: Pleno y Sala Administra
tiva de la Corte, Tribunales Colegiados de Circuito en Materia
Administrativa, Juzgados de Distrito y Tribunal Fiscal de la -
Federación, el cual reviste el carácter de Tribunal Administra
tivo.

El propio Tribunal Fiscal ha reconocido la obligatoriedad de la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia como se advierte en la tesis que se transcribe a continuación:

"JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA: ES OBLIGATORIA PARA EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, LA.- En los términos del artículo 193 de la Ley de Amparo en vigor, es obligatoria para este Tribunal la Jurisprudencia de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, especialmente cuando, por resolución de su Segunda Sala, resuelve contradicción de sentencias. Consecuentemente, si la Sala del conocimiento no la aplica y ni siquiera se refiere a la misma, la viola flagrantemente, debiéndose reparar esa violación en la revisión que se interponga en contra de la sentencia correspondiente.

Revisión 619/75. Resuelta en sesión de 3 de julio de 1979, por 5 contra 1. Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.

H. I. No. 18, Julio de 1979, p. 5".

De igual manera se reconoce en las siguientes tesis:

"JURISPRUDENCIA DE LA CORTE, OBLIGA AL TRIBUNAL FISCAL.- La jurisprudencia de la Corte tiene que considerarse obligatoria también para el Tribunal Fiscal, pues aunque éste no es mencionado en el artículo 194 de la Ley de Amparo, debe considerársele incluido por interpretación extensiva o por motivo de igualdad de razón.

2a. S.- S. J. F. 1917-75, 3a., p. 515".

"JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA: ES OBLIGATORIA PARA EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, LA.- En los términos del artículo 193 de la Ley de Amparo en vigor, es obligatoria para este Tribunal la Jurisprudencia de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, especialmente cuando, por resolu-

lución de su Segunda Sala, resuelve contradicción de sentencias. Consecuentemente, si la Sala del conocimiento no la aplica y ni siquiera se refiere a la misma, la viola flagrantemente, debiéndose reparar esa violación en la revisión que se interponga en contra de la sentencia correspondiente.

Revisión 619/75. Juicio 7617/74. Resolución de fecha 3 de julio de 1979.

Se hace evidente pues, que el criterio que aparentemente impera en nuestro sistema jurisdiccional para efectos de aplicación y obligatoriedad de la jurisprudencia es el de jerarquía del Tribunal emisor, donde la jurisprudencia establecida por el superior se debe considerar obligatoria para el inferior; sin embargo, nos daremos cuenta al analizar la obligatoriedad de la jurisprudencia emitida por los Tribunales Colegiados, que la aplicación de esta sencilla regla resulta insuficiente para solucionar el problema de la obligatoriedad, concretamente en la materia administrativa-fiscal.

El hecho de que la jurisprudencia sea obligatoria para la misma Suprema Corte como para los demás tribunales jerárquicamente inferiores, no significa que no pueda ser variada o interrumpida, ya que corresponde a la naturaleza misma de la actividad jurisprudencial la característica de su constante actualización, para adaptar las normas jurídicas generalmente rígidas, a la dinámica evolución del Derecho.

La jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación "se interrumpe dejando de tener carácter obligato

rio, siempre que se pronuncie ejecutoria en contrario por catorce Ministros, si se trata de la sustentada por el Pleno; - por cuatro si es de una Sala...etc." (artículo 194 Ley de Amparo).

Se puede afirmar que la interrupción jurisprudencial equivale a la abrogación de una ley, es decir, a la relevación de los efectos obligatorios de la misma.

Es importante aclarar que la sentencia o ejecutoria interruptora de la jurisprudencia, no adquiere a su vez, carácter de jurisprudencia, sino que equivale simplemente a un precedente para elaborar una nueva jurisprudencia.

Por lo que hace a la modificación de la jurisprudencia de la Corte, el último párrafo del citado artículo establece que "se observarán las mismas reglas establecidas por esta ley, para su formación".

En este caso, no se traduce en la sustracción del carácter obligatorio de la tesis que se modifique, sino que se trata de una enmienda o reforma, conservando en las cuestiones reformadas su fuerza obligatoria.

Es decir para que una tesis jurisprudencial emitida por la Suprema Corte de Justicia se considere modificada y obligatoria en los términos de la reforma, se requiere que fun

cionando como Tribunal en Pleno o en Sala, en sus correspondientes casos, haya pronunciado cinco ejecutorias en que se contengan los puntos reformativos de que se trate, que las mismas no hayan sido interrumpidas por otras en contrario y que sean aprobadas por lo menos por catorce Ministros en caso del Pleno o cuatro en caso de las Salas.

2.2.2 TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO.

En relación a la formación de la jurisprudencia de los Tribunales Colegiados de Circuito, el artículo 193 de la Ley de Amparo, en su segundo párrafo establece:

"ARTICULO 193.- ... las ejecutorias de los Tribunales Colegiados de Circuito constituyen jurisprudencia, siempre que lo resuelto en ellas se sustente en cinco sentencias, no interrumpidas por otra en contrario y que hayan sido aprobadas por unanimidad de votos de los Magistrados que la integran".

Por lo que hace a la obligatoriedad de la jurisprudencia emitida por los Colegiados de Circuito, el primer párrafo del citado artículo establece:

"ARTICULO 193.- La jurisprudencia que establezcan los Tribunales Colegiados de Circuito en materia de su competencia exclusiva, es obligatoria para los mismos tribunales, así como para los Juzgados de Distrito, Tribunales Judiciales del Fuero Común, Tribunales Administrativos y del Trabajo que funcionan dentro de su jurisdicción territorial".

La exclusividad competencial a que se refiere el citado artículo de la Ley de Amparo, debe entenderse integrada - por todos aquéllos casos en que únicamente los Tribunales Colegiados de Circuito tienen incumbencia constitucional y legal - para conocer de determinado tipo de juicios de amparo, es decir, sin que en éstos tenga ingerencia la Suprema Corte de Justicia de modo alguno.

No existe la mencionada exclusividad si los Colegiados y la Corte pueden conocer de un mismo tipo de amparo a pesar que existen algunos factores cambiantes que se den en cada caso concreto, como lo son la cuantía, el monto de la penalidad, el interés del asunto, etc. Para concluir, la órbita - competencial exclusiva de los mencionados tribunales se compone por todos aquéllos casos que la Corte nunca puede conocer, independientemente de los factores cambiantes mencionados.

Al respecto el jurista De Silva y Nava explica lo - que desde su punto de vista debe entenderse por competencia exclusiva de los Tribunales Colegiados de Circuito.

"Si analizamos la problemática de la situación y analizamos las circunstancias en que nació este precepto (el 193 citado), podemos entender por qué él mismo habla de los Colegiados que pueden sentar jurisprudencia en materia de su competencia exclusiva. No se trata de que sienten jurisprudencias que contradigan a las de la Corte; se trata de que en las materias de las cuales ya no conocen las Salas o el Pleno de la Suprema Corte de Justicia y respecto de las cuales ya no podrán sentar jurisprudencia porque ya no lle-

gará a su conocimiento este tipo de asuntos, puedan los Tribunales Colegiados establecer jurisprudencia. Ahora bien, qué se entiende por "Competencia exclusiva de los Colegiados"; recordemos que la competencia se determina por varias circunstancias, puede ser cuestiones de cuantía, puede ser por la naturaleza del asunto, etc., etc., y hay casos en que el mismo problema jurídico puede plantearse indistintamente ante un Tribunal Colegiado o ante la Suprema Corte de Justicia, dependiendo de circunstancias accidentales, como podrá ser por ejemplo la cuantía del negocio individual, si se va a discutir, digamos, un problema de naturaleza civil, podrá conocer tanto la Suprema Corte como un Tribunal Colegiado, dependiendo de la cuantía del negocio; quiere decir que ésta no es una competencia exclusiva de los Colegiados, pues esa competencia exclusiva supone que el problema jurídico planteado en ningún momento podrá ser resuelto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, lo cual acontece por ejemplo, cuando se plantean problemas relativos al trámite de los incidentes de suspensión en amparo indirecto, porque la revisión en materia de suspensión es exclusiva de los Tribunales Colegiados, y aclaro que estoy hablando de amparo indirecto, porque la Corte sí puede eventualmente conocer de suspensión en amparo directo, al través de la queja que se interpone contra el auto que la niegue o conceda por parte de la autoridad responsable; pero en lo que se refiere al trámite de la suspensión en amparo indirecto, en cuanto distinto al trámite de la suspensión en su amparo directo, sí estamos en presencia de una competencia exclusiva; lamentablemente, parece ser que en la práctica no siempre se ha observado esta distinción y los Tribunales Colegiados ordenan la publicación de "Tesis Jurisprudenciales" en materias que no son de su exclusiva competencia" (2).

Dicha "órbita competencial exclusiva" a la que se refiere el citado artículo 193 de la Ley de Amparo, en nuestra materia de hecho no existe.

La razón de lo anterior se debe a que, por lo que se

refiere a la materia fiscal, la única forma de establecer la competencia de los Tribunales Colegiados de Circuito frente a la Suprema Corte de Justicia, es aquélla que determina la cuantía de los negocios que habrán de conocer tanto los Colegiados como la Corte.

Siendo por tanto la cuantía el único criterio que sirve para establecer la competencia entre Colegiados y Corte, resulta que ambos conocen de las mismas materias pero respecto de negocios de cuantía diferente, motivo por el cual no existe manera de delimitar en la materia fiscal cuál es la llamada órbita competencial exclusiva de los Tribunales Colegiados de Circuito a que se refiere el multicitado artículo 193 de la Ley de Amparo.

Habiéndose analizado el hecho de que en la materia fiscal, es imposible establecer la "órbita competencial exclusiva" de los Tribunales Colegiados de Circuito, por la sencilla razón de que ésta no existe, debemos observar que el Tribunal Fiscal de la Federación no está obligado a acatar los criterios sentados por estos órganos judiciales puesto que para que la jurisprudencia de los Tribunales Colegiados sea obligatoria es necesario el requisito que establece el citado artículo 193 en el sentido de que dicha jurisprudencia se dicte en materia de su competencia exclusiva, y como la misma en materia fiscal no existe, por tanto no obliga al Tribunal Fiscal que para los efectos del mencionado artículo tiene el carácter

de tribunal administrativo.

Lo anterior ha sido corroborado por el Tribunal Fiscal de la Federación en diversas tesis jurisprudenciales como es el caso de la jurisprudencia número 100, publicada en la Re vista del propio Tribunal correspondiente a septiembre de 1981 y que establece lo siguiente:

TESIS DE TRIBUNALES COLEGIADOS PUBLICADOS COMO JURISPRUDENCIAS. NO SON OBLIGATORIAS PARÁ EL TRIBUNAL FISCAL. Las tesis publicadas como jurisprudencias por los Tribunales Colegiados en materia administrativa, relativas a materias de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, no son obligatorias para el mismo conforme al artículo 193 Bis de la Ley de Amparo, pues según este precepto, solo tiene ese carácter, "la jurisprudencia que establezcan los Tribunales Colegiados de Circuito en materia de su competencia exclusiva", lo que no ocurre en la hipótesis examinada, puesto que las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación pueden llegar al conocimiento tanto de sus tribunales como de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Tesis de jurisprudencia sustentada por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, de conformidad con lo previsto por el artículo 231 fracción III del Código Fiscal de la Federación, al resolver las revisiones 751/78 de 8 de junio de 1979, 982/79 de 15 de mayo de 1980 y 837/80 de 24 de febrero de 1981.

(Texto aprobado en sesión de 4 de septiembre de 1981).

En el mismo sentido se transcriben las siguientes tesis jurisprudenciales:

JURISPRUDENCIA DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS. NO ES OBLIGATORIA PARA EL TRIBUNAL FISCAL - CUANDO NO SEA EN MATERIAS DE SU EXCLUSIVA - COMPETENCIA. Las tesis publicadas como jurisprudencia por los Tribunales Colegiados en - Materia Administrativa no siempre son obligatorias para este Tribunal, conforme al artículo 193 bis de la Ley de Amparo, pues según este precepto, tiene carácter obligatorio, - "la jurisprudencia que establezcan los Tribunales Colegiados de Circuito en materia de - su competencia exclusiva", supuesto que no - se realiza en cuestiones sobre multas administrativas federales de las que conoce el - Tribunal Fiscal porque los citados Tribunales Colegiados no tienen competencia exclusiva para conocer de los amparos promovidos en contra de las sentencias dictadas por Tribunales Federales Administrativos, yq eu también es competente, en relación con dichos - juicios, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (959).

Revisión 982/79. Resuelta en sesión de 15 de mayo de 1980, por unanimidad de 7 votos. Magistrado Ponente: Mario Cordera Pastor. Secretario: Lic. Antonio Romero Moreno.

EN EL MISMO SENTIDO:

Revisión 751/78. Resuelta en sesión de 8 de junio de 1979, por unanimidad de 6 votos. Magistrada Ponente: Margarita Lomelí Cerezo. Secretario: Lic. Vicente López Velázquez.

R. T. F. Año II, N° 12, Mayo de 1980, p. 139.

TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. NO PUEDEN FORMAR JURISPRUDENCIA LAS TESIS SUSTENTADAS EN MATERIA DE LA COMPETENCIA CONCURRENTES CON LA DE LAS SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION. El artículo 193 bis de la Ley de Amparo categóricamente estatuye que - la jurisprudencia que establezcan los Tribunales Colegiados de Circuito "en materia de su competencia exclusiva" es obligatoria para los mismos Tribunales, así como para los Juzgados de Distrito, Tribunales Judiciales del fuero común y Tribunales Administrativos y del Trabajo que funcionen dentro de su ju-

jurisdicción territorial, por lo que dichos Tribunales Colegiados de Circuito sólo están en aptitud de integrar jurisprudencia obligatoria para las autoridades que el invocado precepto menciona, si la materia respecto de la cual resuelven en cinco ejecutorias en igual sentido, por unanimidad de votos, no interrumpidas por alguna en contrario, es de su exclusiva competencia, lo que significa que no podrán legalmente integrar jurisprudencia cuando resuelvan acerca de cuestiones que también pueden ser conocidas concurrentemente por la Suprema Corte de Justicia, por que entonces es éste el único Tribunal capacitado para establecer jurisprudencia en las circunstancias previstas por los artículos 192 y 193 de la propia ley. (895)

2a. S. Informe 1978, 2a., P. 83.

JURISPRUDENCIA DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO ESTABLECIDA EN MATERIAS QUE NO SEAN DE SU EXCLUSIVA COMPETENCIA. NO ES OBLIGATORIA PARA EL TRIBUNAL FISCAL. De conformidad con el artículo 193 bis de la Ley de Amparo, la jurisprudencia establecida por los Tribunales Colegiados de Circuito sólo es obligatoria para el Tribunal Fiscal, cuando la materia sea de su competencia exclusiva y no así cuando se trata de cuestiones fiscales de las cuales puede conocer concurrentemente la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (960)

Revisión 783/79. Resolución de fecha 6 de febrero de 1980, aprobada por unanimidad de votos. Magistrado Ponente: Mariano Azuela Guitrón. Secretaria: Lic. Arely Gómez González.

R. T. F. Año II, N° 10, Enero-Febrero de 1980, p. 146.

JURISPRUDENCIA DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. Las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación no están obligadas a acatar las cuando se trata de materias concurrentes

con la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación y no exclusivas de su competencia; lo cual tiene su fundamento en la aplicación del artículo 193 bis de la Ley de Amparo en vigor.

Revisión 76/78/5474/77. Resolución de fecha 23 de agosto de 1978.

R. T. F. Agosto de 1979. pág. 224.

El hecho de que la jurisprudencia emitida por los Tribunales Colegiados de Circuito no obligue al Tribunal Fiscal de la Federación, implica que al resolver éste las controversias que le sean planteadas en esta materia, no tendrá forzosamente que respetar los criterios jurisprudenciales de los Tribunales Colegiados, surgiendo por tanto la riesgosa posibilidad de que existan resoluciones contradictorias entre ambos tribunales respecto de una misma situación, como de hecho ha ocurrido en la práctica, situación que definitivamente afecta a la seguridad jurídica de las partes que intervienen en los litigios de carácter fiscal.

Paradójicamente resulta que por un lado el Tribunal Fiscal de la Federación no está obligado a acatar los criterios jurisprudenciales emitidos por los Tribunales Colegiados de Circuito; sin embargo, sus sentencias sí pueden ser dejadas sin efecto por estos tribunales al interponerse amparo directo en contra de las mismas, situación que genera muchos problemas en la práctica puesto que si bien, los criterios jurisprudenciales que emiten los Tribunales Colegiados de Circuito no son obligatorios para el Tribunal Fiscal en el momen

to en que éste dicta sus sentencias, sí lo serán al momento en que los Tribunales Colegiados emitan sus propias resoluciones al resolver los amparos que se promuevan ante ellos en contra de las sentencias del Tribunal Fiscal, pues resulta lógico que en estos casos los Colegiados apliquen su propia "jurisprudencia", sin importarles lo que el Tribunal Fiscal haya establecido en el mismo caso.

Tal situación es por demás negativa pues deja a las partes tanto particulares como autoridad en un estado de absoluta inseguridad jurídica cuando por un lado el Tribunal Fiscal emite un criterio respecto de una situación concreta y por otro lado un determinado Tribunal Colegiado emite respecto de la misma situación otro criterio, sin que ninguno de ellos sea obligatorio para el otro tribunal, es decir, la jurisprudencia del Tribunal Fiscal no obliga a los Tribunales Colegiados de Circuito ni la jurisprudencia de éstos obliga al Tribunal Fiscal, puesto que como ya quedó demostrado la "órbita competencial exclusiva" de los Tribunales Colegiados en materia fiscal administrativa no existe.

Una vez analizados los requisitos para la formación de la jurisprudencia de los Tribunales Colegiados de Circuito, así como su obligatoriedad y los problemas que ésta presenta en relación a su mencionada órbita competencial exclusiva, pasaremos a tratar lo relativo a su interrupción y modificación.

La jurisprudencia de los Tribunales Colegiados de Circuito se interrumpe, dejando de tener carácter obligatorio, cuando éstos pronuncien ejecutoria en contrario por unanimidad de votos de los Magistrados que los componen de acuerdo a lo establecido por la última parte del primer párrafo del artículo 194 de la Ley de Amparo.

"En todo caso, en la ejecutoria respectiva deberán expresarse las razones en que se apoye la interrupción, las cuales se referirán a las que se tuvieron en consideración para establecer la jurisprudencia relativa" (artículo 194, párrafo segundo, Ley de Amparo).

Para modificar la jurisprudencia, el Tribunal Colegiado de Circuito debe observar los mismos requisitos que establece la Ley de Amparo para su formación (artículo 194, tercer párrafo de la Ley de Amparo).

2.2.3 TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

Una vez analizadas las características de creación y formación de la jurisprudencia que en materia fiscal-administrativa emiten tanto la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como los Tribunales Colegiados de Circuito, así como su obligatoriedad, ámbito de aplicación, interrupción y modificación, pasaremos a analizar lo propio de la jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal de la Federación.

El artículo 260 del Código Fiscal de la Federación - actualmente en vigor establece los tres casos en que el Tribunal Fiscal de la Federación crea jurisprudencia. Al efecto dicho numeral textualmente señala:

"ARTICULO 260.- La jurisprudencia se forma - en los siguientes casos:

I. Al resolver las contradicciones entre las sentencias dictadas por las Salas Regionales y que hayan sido aprobadas lo menos por seis de los Magistrados que integran la Sala Superior.

II. Si al resolver el recurso de queja interpuesto en contra de una sentencia de la Sala Regional, la Sala Superior decide modificarla.

III. Cuando la Sala Superior haya dictado en el recurso de revisión tres sentencias consecutivas no interrumpidas por otra en contrario, sustentando el mismo criterio y que hayan sido aprobadas lo menos por seis de los Magistrados.

En estos casos el Magistrado Instructor propondrá a la Sala Superior, la tesis jurisprudencial, la síntesis y el rubro correspondiente a fin de que se aprueben. Una vez aprobados, ordenará su publicación en la Revista del Tribunal".

En el capítulo siguiente se analizarán y comentarán con detalle cada una de las fracciones anteriores.

Por lo que hace al establecimiento y obligatoriedad de la jurisprudencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación, el artículo 259 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

"ARTÍCULO 259.- La jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación será establecida por la Sala Superior y será obligatoria para la misma y para las Salas Regionales y sólo la Sala Superior podrá variarla".

En cuanto a la interrupción y modificación de la jurisprudencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación, no existe regulación expresa al respecto, como ocurre con la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y la dictada por los Tribunales Colegiados de Circuito, analizadas en puntos anteriores, sin embargo, las causas principales de su interrupción o modificación se deducen fácilmente del análisis de los preceptos que regulan la jurisprudencia de este Tribunal, en el Código Fiscal de la Federación, así como de una visión panorámica de la materia a estudio.

Es decir, por una parte sólo la Sala Superior podrá variar la jurisprudencia establecida por ella (artículo 259 - del Código Fiscal de la Federación).

Efectivamente, al resolver el recurso de queja interpuesto por alguna de las partes en un juicio fiscal en contra de una sentencia de la Sala Regional, la Sala Superior tiene - la opción de modificarla (artículo 260, fracción III del Código Fiscal de la Federación).

Esta primera forma de variación o modificación de jurisprudencia se deduce como ya lo mencioné de los propios artí

culos que regulan la jurisprudencia en el Código Fiscal de la Federación. Sin embargo, existen otras formas ajenas al Tribunal Fiscal que conducen a la extinción o interrupción de la jurisprudencia emitida por este organismo.

La primera de estas formas ocurre como se analizó en páginas anteriores, cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación emite jurisprudencia contraria a alguna sustentada anteriormente por el Tribunal Fiscal de la Federación. En este caso por ser la Suprema Corte de Justicia un tribunal jerárquicamente superior al Tribunal Fiscal, sus criterios jurisprudenciales prevalecen y obligan al Tribunal Fiscal, dejando en consecuencia sin efectos la jurisprudencia dictada por éste, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 192 de la Ley de Amparo.

En este sentido el propio Tribunal Fiscal de la Federación se ha pronunciado como se demuestra con la siguiente tesis jurisprudencial:

JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL. OBLIGATORIEDAD. De acuerdo al texto del artículo 233 del Código Fiscal de la Federación, la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación es obligatoria para las Salas del Tribunal, pero estas últimas podrán no aceptarla si existe jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en contrario, ya que esta última es obligatoria para los Tribunales Administrativos, de acuerdo con lo previsto en el artículo 193 de la Ley de Amparo.

Revisión 131/71. Juicio 1245/69. Resolución-

de fecha 2 de febrero de 1979.

R. T. F. Agosto 1978-Julio 1979. pág. 397.

La segunda de estas formas de extinción o interrupción de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación ajenas al mismo se presenta cuando una nueva ley abroga otra sobre la cual se había dictado jurisprudencia o simplemente alguna reforma (tan frecuente en materia fiscal), que derogue algún precepto que haya sido objeto de interpretación jurisprudencial, automáticamente queda sin efectos puesto que no puede invocarse jurisprudencia referente a casos y resoluciones regidas por leyes abrogadas o derogadas, a menos que en la nueva ley se conserve el principio que sirvió de apoyo para la creación de la jurisprudencia de las normas abrogadas o derogadas en su caso.

En relación con la extinción y modificación de la jurisprudencia, el ex-magistrado del Tribunal Fiscal de la Federación, Lic. León Méndez Berman en su libro "El Tribunal Fiscal" principios básicos de su jurisprudencia, dedica un inciso a lo que el llama La Muerte de la Jurisprudencia, del cual se transcriben algunos párrafos:

"La jurisprudencia, caros lectores, como todo lo que nace, está dedicado a la muerte, y son tres los métodos principales de que la huesosa parca se vale al efecto. Cada uno de ellos corresponde a los poderes en que se ha ya distribuido el gobierno de la Nación. El primero está en manos del Tribunal Fiscal, -

facultado para cambiar su jurisprudencia, se gún hemos visto, constituyendo el medio susceptible de llamarse administrativo. Ya que el tribunal es órgano de la administración pública, es preciso capacitar legalmente a los tribunales para modificar sus criterios porque aún los más cuidadosamente seleccionados pagan tributo a la humana falibilidad.

El segundo es de ortodoxia discutible pero está consagrado en una tesis plenaria de 22 de enero de 1945 (páginas 333 y siguientes) que adoptó la opinión de que si la Suprema Corte llega a sustentar criterios opuestos a los del Tribunal Fiscal, "esta circunstancia es bastante para dejar de aplicar, en los términos del artículo 156 del Código Fiscal de la Federación, la jurisprudencia establecida por el Pleno de ese Tribunal". Este es el medio que la propia jurisprudencia espontáneamente confiere al Poder Judicial, el cual medio me parece poco atinado porque los criterios elaborados por la Suprema Corte no son legalmente obligatorios para el Tribunal Fiscal, y la abdicación de éste impide que surja la posibilidad de aportar nuevas luces y razonamientos en casos futuros, cerrando la puerta a exámenes quizá más fructíferos de los problemas de que se trate, como todo lo que pretende restringir la libre discusión. Eso es obligarse voluntariamente a seguir el criterio de otros juzgadores sin previo análisis en cada concreta situación, me parece excesivo, por mucho que se respete y se haya respetado siempre la Suprema Corte.

El camino a la muerte por la ley resulta mucho menos injustificado, en vista de que todas las leyes terminan por ser sustituidas, especialmente las fiscales, y la jurisprudencia del Pleno "referente a casos y resoluciones regidas por las leyes derogadas" no puede invocarse como apoyo del recurso de queja, con lo que se quiere decir que tal jurisprudencia quedó sin efecto, a menos que en la nueva ley se conserve el principio inspirador de las normas abolidas... etc." (3).

Podemos concluir señalando que los tres organismos creadores en México de jurisprudencia en materia fiscal-adminis

trativa, son la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los -
Tribunales Colegiados de Circuito y el Tribunal Fiscal de la -
Federación. Para efectos de la obligatoriedad y ámbito de -
aplicación de la jurisprudencia en México, opera el principio
de jerarquía del órgano que la emite aunque en lo referente a
los Tribunales Colegiados a pesar de tener mayor jerarquía que
el Tribunal Fiscal de la Federación este principio no opera -
puesto que la obligatoriedad de su jurisprudencia se circuns-
cribe a aquélla que dicten dentro de su órbita competencial ex-
clusiva, siendo inexistente la misma en materia fiscal. Por -
lo que es frecuente encontrar algunos problemas de contradic-
ción entre criterios de ambos organismos.

En cuanto a la interrupción y modificación de los di
ferentes organismos que la crean, vimos que respecto de la Cor
te como de los Colegiados existe regulación expresa, no ocu-
rriendo así con la emitida por el Tribunal Fiscal cuya juris-
prudencia se modifica o interrumpe atendiendo a diversos facto
res. (4).

C I T A S

CAPITULO II

- 1) Burgoa Ignacio, El Juicio de Amparo, Editorial Porrúa, S. A., México 1984, Vigésima Primera Edición, pág. 824.
- 2) Idem. pág. 828.
- 3) Méndez Berman Luis, El Tribunal Fiscal, Principios Básicos de su Jurisprudencia, T.F.F., Colección de Estudios Jurídicos, Vol. III, 1a. Edición, 1982,
- 4) CONFRONTAR:
 - Fernández y Cuevas José Mauricio, Jurisprudencia en Materia Fiscal, Editorial Jus, México, D. F., - Primera Edición, 1976.
 - Martínez López Luis, Derecho Fiscal Mexicano, Ediciones Contables y Administrativas, S. A., México, D. F., Cuarta Edición, 1983.
 - Burgoa Ignacio, Derecho Constitucional Mexicano, - Editorial Porrúa, S. A., México, D. F., Décima Novena Edición, 1981.

CAPITULO III

3. LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Como se analizó en capítulos anteriores en México, existen tres organismos que crean jurisprudencia en materia fiscal, a saber la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Tribunales Colegiados de Circuito y el Tribunal Fiscal de la Federación y una vez analizada la forma de creación y obligatoriedad de la jurisprudencia en cada uno de ellos, pasaremos a analizar con todo detalle a la jurisprudencia emitida por el tercero de estos organismos (Tribunal Fiscal de la Federación), por ser la jurisprudencia de éste el tema medular de la presente tesis.

3.1 EVOLUCION DE LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

Consideramos de vital importancia realizar un análisis de la evolución histórica que ha sufrido la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación desde la ley de justicia fiscal creadora del Tribunal Fiscal de la Federación pasando por todas las leyes y códigos fiscales en los que se ha regulado dicha materia hasta las últimas reformas que sobre jurisprudencia de este Tribunal ha experimentado la legislación fiscal.

Lo anterior se hace necesario para comprender de una manera más amplia las modificaciones e innovaciones que se

han suscitado en la legislación fiscal, en relación con la creación, obligatoriedad y extensión de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

3.1.1 LEY DE JUSTICIA FISCAL DEL 27 DE AGOSTO DE 1936.

Es importante para conocer la naturaleza jurídica de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, remitirse a la ley en la que se creó dicho Tribunal, que es la ley de justicia fiscal del 27 de agosto de 1936.

Su creación se debe a un decreto del 30 de diciembre de 1935, mediante el cual el Congreso le otorgó facultades al Ejecutivo para organizar los servicios hacendarios, quien en ejercicio de dichas facultades promulgó esta ley, que entró en vigor el 10. de enero de 1937, hasta el 31 de diciembre de 1938.

En relación a la creación del Tribunal Fiscal de la Federación y concretamente al surgimiento de la jurisprudencia en ese novedoso organismo, el ya citado ex-magistrado del Tribunal Fiscal de la Federación, León Méndez Berman en su artículo denominado "Los Carácteres de Nuestra Jurisprudencia", señala: " Voy a describir, repito, uno de los fenómenos legales más atrayentes: el de la creación de normas obligatorias por un Tribunal que formalmente sólo debe aplicarlas con fidelidad; el de la transformación paulatina del significado de la ley me

diante la acción del juzgador, proceso en gran parte inconsciente, más en toda ocasión digno de análisis, sobre todo cuando el juzgador, colocado a nuestra vista sin saberlo, realiza el trabajo discreto, necesario e ineludible que consiste en edificar ingeniosos puentes desde las leyes hacia los problemas cotidianos, cuya virtud silenciosa, cuya fuerza inexorable abre a la norma horizontes no sospechados por el técnico en funciones de legislador. He aquí, paso a paso, el nacimiento, desarrollo y madurez del hecho Jurisprudencial, observado en condiciones rara vez dadas en el mundo jurídico, en donde los estudiosos de tales asuntos nos vemos y somos" (1).

En la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal creadora del Tribunal en cuestión, al señalarse las consideraciones del Ejecutivo para el establecimiento de la jurisprudencia se dijo:

"Para terminar quiere el Ejecutivo de manera precisa que su intento, al promulgar esta ley, es el de que tome nacimiento y se desenvuelva un órgano que prestigie en México una institución como la de la justicia administrativa a la que tanto deben otros países en punto a la creación del derecho que regula los servicios públicos. Es por ello que no es su propósito ni reglamentar la ley, puesto que ella misma prevé que será el Pleno quien dicte las normas de carácter accesorio o secundario que demande el despacho de los asuntos y la organización administrativa del Tribunal, ni modificarla en plazo breve, como es frecuente tener que hacerlo tratándose de las leyes que organizan servicios hacendarios, pues desea que en todo caso las disposiciones que presente sean subsanadas con la jurisprudencia del propio Tribunal, que es de esperarse se construya alrededor de prin-

cipios uniformes capaces de integrar un sistema de manera que en el futuro venga a sustituir, con ventaja, a las disposiciones administrativas que actualmente está obligado a dar el propio Poder Ejecutivo para el buen funcionamiento y desarrollo de las actividades fiscales, tan íntimamente ligadas con la vida del Estado y con la posibilidad de éste para hacer frente a las necesidades colectivas cuya satisfacción tiene encomendada.

Para facilitar la sistematización indicada - en la jurisprudencia, la ley, acogiendo el punto de vista expuesto por el Presidente de la Sala Civil de la Suprema Corte en su Informe de 1933, quien por su parte se inspiró en las doctrinas alemana y española, concede intervención al Tribunal Pleno para la uniformidad de la jurisprudencia. De esta manera si dos o más Salas dictan fallos contradictorios, sin perjuicio de que ellos queden firmes en cuanto a la decisión del caso concreto, podrá intervenir el Pleno para fijar el punto de Jurisprudencia; y hecho esto, sólo el mismo Pleno podrá variar el precedente, pues si alguna de las Salas dicta una resolución en contrario, procederá - entonces sí - un recurso, el de queja, que permitirá que se haga un nuevo examen del caso sólo para determinar si ha habido o no en realidad violación de la jurisprudencia. Comprobada la violación, el Pleno queda capacitado para revocar el fallo, salvo cuando éste deba subsistir por motivos legales diversos, o cuando el Tribunal decida cambiar su propia jurisprudencia. No hay peligro de que el recurso que se concede se utilice dolosamente para demorar la resolución definitiva de los asuntos, porque no se señala tramitación alguna a la queja, de modo que el Tribunal Pleno podrá decidirlo desde luego".

Establecido lo anterior, resulta necesario para conocer más a fondo la naturaleza jurídica de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal y las finalidades que con ella pretendió obtener el legislador, hacer un breve análisis de las doctrinas alemana y española que sirvieron de apoyo para el estable

cimiento de esta figura jurídica.

En primer lugar la doctrina alemana también conocida como "Jurisprudencia de Intereses" cuyos principales representantes son Philipp Heck, Max Rumelin y Paul Oertman, iniciada por R. Von Ihering, consiste en rechazar la "Jurisprudencia Conceptualista", desarrollada por los grandes romanistas alemanes, en virtud de que tanto estos juristas como los franceses trataban el problema de la interpretación del Derecho partiendo de los textos legales y de conceptos abstractos derivados de las normas positivas; en cambio, los creadores de la jurisprudencia de intereses propugnaban por un método totalmente diferente consistente en que el juez debe inspirarse en las mismas valoraciones que orientaron al legislador y que éste adoptó como criterio para la elaboración de la norma jurídica motivo de la interpretación.

De este modo, la jurisprudencia de intereses se sustenta en dos conceptos fundamentales:

a) El de que todo juzgador debe obedecer las normas de derecho positivo. La función del juez consiste en proceder al ajuste de intereses, en resolver confusiones de intereses, igual que el legislador. La disputa entre las partes la presenta un conflicto de intereses, ahora bien, la valoración de los intereses llevada a cabo por el legislador debe prevalecer sobre la valoración individual que el juez pudiera hacer según

su personal criterio; y

b) El que la legislación es normalmente incompleta, en ocasiones inadecuada, e incluso contradictoria cuando se le confronta con la amplísima variedad de problemas que los hechos sociales van suscitando a través del tiempo.

De acuerdo con esta teoría, la cual corrobora lo afirmado en capítulos anteriores en el sentido de que la jurisprudencia es fuente formal del Derecho porque interpreta a la ley pero además crea derecho, "la función del juez no debe limitarse simplemente a subsumir hechos bajo los mandatos jurídicos, sino que debe crear el Derecho, para resolver aquéllas situaciones respecto de las cuales la ley nada dice, y debe corregir las normas defectuosas. En general el juez debe proteger la totalidad de los intereses que el legislador ha considerado dignos de protección, y el grado de jerarquía en que éste ha estimado que deben ser protegidos" (2).

Por este motivo el juzgador, frente a un conflicto de intereses cuyo contenido no se encuentre previsto en la ley, deberá analizar el mismo y tratar de averiguar si dicho conflicto se presenta en otras situaciones que hayan sido previstas expresamente en la legislación y ante esta situación emplear el procedimiento de valoración de los intereses que sirvieron de fundamento al legislador al plasmar la norma jurídica y como consecuencia, resolver por analogía el caso sometido a su -

conocimiento, es decir, "debe fallar iguales conflictos de intereses de igual manera o, dicho con otras palabras, debe emplear el procedimiento de analogía, pero apoyando esta analogía no sobre la literalidad de un texto, sino antes bien, sobre la valoración de intereses en que este texto se haya inspirado" (3).

Por su parte la doctrina española a la que hace referencia la exposición de motivos de la ley de justicia fiscal, formada principalmente por las teorías de Francisco Geny y Joaquín Dualde, quienes sustentan como método a seguir el de la "libre interpretación científica" y como norma directriz para el juez: el formar su decisión de Derecho en base a las mismas razones que tendría el legislador si se propusiera regular la cuestión; además de regular el espíritu de la organización moderna, desprendiéndose de todo interés particular y fundar su decisión jurídica sobre elementos de naturaleza objetiva.

Al respecto Geny hace las siguientes consideraciones:

"A priori, la investigación encomendada al juez en el terreno del Derecho a descubrir, nos parece muy análoga a la que incumbe al legislador mismo. Salvo esta circunstancia, seguramente no despreciable pero de un orden secundario aquí, aquella interviene con ocasión de una situación de hecho concreto y para adoptar el Derecho a esa situación. Las consideraciones que deben guiarla son, desde luego, el principio superior, que debe entenderse exactamente de la misma naturaleza que los que denominan la acción legislativa mis-

ma, toda vez que se trata de una y otra parte de satisfacer del mejor modo, por una regla apropiada, la justicia y la utilidad social. Además, ante el silencio y la insuficiencia de las fuentes formales, yo no vacilaré en indicar, como línea general de dirección para el juez, ésta: que debe formar su decisión de derecho en vista de las mismas razones que tendría presente el legislador si se propusiera regular la cuestión. Por consiguiente, una gradación importante distingue aquí la actividad judicial de la legislativa. Mientras el legislador no tropieza con ningún obstáculo en la apreciación de una situación general que regula de una manera enteramente abstracta, el juez estatuye en vista de casos particulares y respecto de problemas absolutamente concretos, debe, siguiendo el espíritu de nuestra organización moderna, y para librarse de los riesgos de la arbitrariedad, desprenderse, en cuanto sea posible, de toda influencia personal o proveniente de la situación particular que se le ofrece, y fundar su decisión jurídica sobre elementos de naturaleza objetiva. Por eso, el trabajo que incumbe al juez me ha parecido poder calificarlo: libre investigación científica; investigación libre, toda vez que aquí se sustrae a la acción propia de una autoridad positiva; investigación científica, al propio tiempo, porque no puede encontrar bases sólidas, más que en los elementos objetivos que sólo la ciencia puede revelar" (4).

Concluido el cuadro de antecedentes doctrinales que inspiraron al legislador de 1936 sobre la forma en que debería fijarse la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, pasaremos a señalar el marco legal desde el cual se ha desarrollado la jurisprudencia hasta nuestros días.

El artículo 11 de la Ley de Justicia Fiscal establecía:

"ARTICULO 11.- La jurisprudencia del Tribunal Fiscal será obligatoria para el propio Tribunal. Las Salas, sin embargo, podrán dejar de aplicarla siempre que hagan constar los motivos para la modificación. Cuando la-

jurisprudencia haya sido fijada por el Pleno, sólo éste podrá variarla. Si alguna de las Salas dicta un fallo en contra de la jurisprudencia del Pleno, la parte perjudicada podrá ocurrir en queja dentro de los cinco días siguientes de la notificación. El Pleno, si encuentra fundado el agravio, revocará el fallo, salvo que éste deba subsistir por otros motivos legales o que el Tribunal re-suelva cambiar su jurisprudencia".

En dicho precepto se establecía la regla general en el sentido de que la jurisprudencia sería obligatoria para las Salas y sólo el Pleno podría variarla mediante el recurso de queja, sin embargo, de la redacción del mismo se desprende aparentemente que las Salas también podrían fijar jurisprudencia, puesto que en dicho artículo se decía: "Cuando la jurisprudencia haya sido fijada por el Pleno...", dando pie a interpretar que las Salas también la fijaban aunque expresamente no se mencionaba, incrementándose tal incertidumbre con el hecho de que en el mencionado numeral no se señalaba con precisión en qué casos se formaba la jurisprudencia.

La confusión entonces consistía en definir si las Salas podrían formar jurisprudencia independientemente de la formada por el Pleno, o si por el contrario, este órgano colegiado era el único facultado para establecerla.

Para algunos estudiosos del Derecho, como es el caso del Lic. Jaime Cadena Rojo, la redacción del artículo 11 de la Ley de Justicia Fiscal, no deja ninguna duda de que la jurisprudencia del Tribunal Fiscal se formaba tanto de las resolu-

ciones de las Salas como con las del Pleno. (Los argumentos dados por este autor se expondrán posteriormente al analizar los Códigos Fiscales posteriores a la Ley de Justicia Fiscal).

En cambio para otros autores, como es el caso de la Licenciada Silvia Eugenia Díaz Vega, resulta evidente que la facultad para fijar jurisprudencia se le otorgaba al Pleno del Tribunal, argumentando lo expresado en la exposición de motivos de la mencionada ley, al referirse que sería el Pleno -- quien dictara las normas de carácter accesorio o secundario -- que demandara el despacho de los asuntos y la organización administrativa del Tribunal y que las deficiencias que se presentaran serían subsanadas con la jurisprudencia del propio -- Tribunal y continúa señalando que sería el propio Pleno el que intervendría para unificar la jurisprudencia, la cual podría -- variarse a través del recurso de queja, mismo que se plantearía ante el Pleno dentro de los cinco días siguientes a la notificación.

Acoge también como argumento de su parte lo dispuesto por la fracción IV del artículo 13 de la mencionada ley, el cual establece:

"ARTICULO 13.- Serán facultades del Pleno:
Fracción IV.- Intervenir a instancia de alguno de los Magistrados o de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para fijar la jurisprudencia del Tribunal cuando las Salas dicten resoluciones contradictorias.

El citado artículo demuestra la clara intención del legislador de conceder la facultad de crear jurisprudencia exclusivamente al Pleno del Tribunal.

En relación con la controversia planteada, en lo particular coincidimos con el criterio de la Licenciada Díaz Vega, en el sentido de que era el Pleno del Tribunal a la luz de la Ley de Justicia Fiscal el único facultado para crear la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, sin embargo, re conocemos que la redacción del multicitado artículo 11 genera una serie de dudas y confusiones que podrían como se mencionó anteriormente darnos la pauta para pensar que las Salas gozaban de la misma facultad, sin embargo el artículo 13, fracción IV, es claro al igual que la exposición de motivos de la ley comentada.

En realidad consideramos que se trató de un error por parte del legislador de 1936 en la redacción del citado artículo, concretamente al señalar "cuando la jurisprudencia haya sido fijada por el Pleno...". En dado caso creemos que debió haber dicho "una vez fijada la jurisprudencia por el Pleno...", evitándose así la gran confusión que dicha redacción originó, al grado de que se publicaron diversas ediciones que bajo el rubro de jurisprudencia contenían tesis tanto de las Salas como del Pleno. Como veremos a continuación, en el Código Fiscal de 1938 se suprimió esta controvertida parte en el artículo 156 que es el equivalente al artículo 11 de la Ley de Justicia Fis-

cal, lo cual no solucionó el problema del todo, como ser verá -
al analizar el primer Código Fiscal creado en 1938.

3.1.2 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1938, EN VIGOR A PARTIR DE ENERO DE 1939.

Este que fue el primer Código Fiscal de la Federa---
ción, tuvo una vigencia del 1° de enero de 1939 al 31 de marzo
de 1967, en él se regulaba lo referente a la forma de fijar la
jurisprudencia en el artículo 156, equivalente al artículo 11 -
de la Ley de Justicia Fiscal y lo referente a la facultad del -
Pleno para fijar la jurisprudencia se reguló en el artículo 159
fracción IV que era el correspondiente al 13, fracción IV de la
Ley de Justicia Fiscal.

Con el objeto de poder apreciar claramente las dife-
rencias entre el artículo 156 del Código de 1968 y el artículo
11 de la Ley de Justicia Fiscal, consideramos conveniente trans-
cribir el artículo 156:

"ARTICULO 156.- La jurisprudencia del Tribu-
nal Fiscal será obligatoria para el Tribunal
y sólo el Pleno podrá variarla. Las Salas, -
sin embargo, podrán dejar de aplicarla siem-
pre que hagan constar los motivos para la mo-
dificación. Si alguna de las Salas dicta un-
fallo en contra de la jurisprudencia del Ple-
no, la parte perjudicada podrá ocurrir en -
queja dentro de los diez días siguientes al-
de la notificación. Del escrito de queja se-
correrá traslado a la parte contraria, por -
el término de tres días, para que exponga lo
que a su derecho convenga. El Pleno, si en-
cuentra fundado el agravio, revocará el fa-

llo, salvo que éste deba subsistir por otros motivos legales o que el Tribunal resuelva - cambiar su jurisprudencia".

De la lectura de este artículo se desprenden una serie de diferencias con el correspondiente de la Ley de Justicia Fiscal.

En efecto, mientras que en la primera parte del artículo 11 de la Ley de Justicia Fiscal se decía que "la jurisprudencia del Tribunal Fiscal sería obligatoria para el propio Tribunal", en el artículo transcrito se señala que: "la jurisprudencia del Tribunal será obligatoria para el propio Tribunal y sólo el Pleno podrá variarla". Consecuentemente se suprimió en este artículo la parte del artículo 11 de la Ley de Justicia Fiscal que decía "cuando la jurisprudencia hubiere sido fijada por el Pleno, sólo este podrá variarla".

Con ésto el legislador de 1938 pretendió aclarar la confusión que generaba la redacción del artículo 11 de la Ley de Justicia Fiscal. En lo personal consideramos que con estas modificaciones se aclara vagamente la confusión, sin embargo, reconocemos que el mismo no fue categórico en el sentido de señalar que sólo el Pleno del Tribunal Fiscal estaba facultado para fijar jurisprudencia.

Asimismo consideramos como se afirmó anteriormente - que desde la Ley de Justicia Fiscal, sólo el Pleno tenía facull

tades para fijar jurisprudencia, consecuentemente afirmamos lo mismo y más convencidos respecto del artículo 156 del Código de 1938 en base a las modificaciones apuntadas.

El autor Jaime Cadena Rojo, en total desacuerdo con nuestro punto de vista, afirma por una parte que "la redacción del artículo 11 de la Ley de Justicia Fiscal no dejaba ninguna duda de que la jurisprudencia se formaba tanto con las resoluciones de las Salas como con las del Pleno" (5), señalando que el artículo 156 del Código de 1938 lo único que hizo fue crear una gran confusión, pues no se supo si el legislador ya no quiso que fuera jurisprudencia la emanada de las Salas o si simplemente incurrió en una omisión involuntaria. El mencionado autor afirma categóricamente que se trató de una omisión in voluntaria del legislador.

Argumenta el citado autor para defender su punto de vista que el legislador del Código de 1938 no da explicación alguna del motivo por el cual suprimió aquella expresión "cuando la jurisprudencia hubiere sido fijada por el Pleno, sólo éste podrá variarla", contenida en el artículo 11 de la Ley de Justicia Fiscal y por otra parte en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación publicó durante la vigencia del mencionado artículo 156 con posterioridad a él, con carácter de jurisprudencia del Tribunal Fiscal, tanto las resoluciones del Pleno como de las Salas.

No creemos como lo afirma el Lic. Cadena Rojo que el

legislador de 1938 haya incurrido en una omisión involuntaria al no incluir en la redacción del artículo 156 la controvertida expresión "cuando la jurisprudencia haya sido fijada por el Pleno", sino por el contrario, con dicha omisión se confirma su intención en el sentido no de que las Salas ya no formaban jurisprudencia, sino acabar con la duda que provocaba la redacción del artículo 11 de la Ley de Justicia Fiscal, en el sentido de que dejaba abierta la posibilidad a pensar que las Salas del Tribunal también creaban jurisprudencia, aunque reconocemos que no lo logró de manera absoluta, pues en realidad en ambos artículos se contienen expresiones casi idénticas, a excepción, claro, de las omisiones y modificaciones apuntadas, y del término para la interposición del recurso de queja que era de cinco días en la Ley de Justicia Fiscal y de diez en el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación de 1938.

A continuación citaremos una tesis jurisprudencial creada con motivo de la resolución de un recurso de queja, en la que se señala los casos en que se establecía la jurisprudencia del Tribunal Fiscal a la luz del Código Fiscal de 1938, la cual viene a corroborar nuestra postura, en el sentido de que sólo el Pleno del Tribunal Fiscal estaba facultado para crear jurisprudencia.

JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. CASOS EN QUE SE ESTABLECE. Atentos los términos de la fracción IV del artículo 159 del Código Fiscal de la Federación, no está constituida exclusivamente por las resoluciones que dicte el Pleno para conocer la-

contradicción de sentencias pronunciadas por las Salas, sino también por las tesis que sustentan al fallar las quejas promovidas por las partes, y, en general, con todas aquellas resoluciones que en su carácter de Órgano Supremo del tribunal dicte para unificar el criterio de las Salas. (941).

Queja No. 3323/43. Resuelta en sesión de 22 de julio de 1946, por unanimidad.

R. T. F. 1937-48, p. 412.

Dè la anterior tesis se desprende que los casos en que se creaba la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación al amparo del artículo 159 fracción IV del Código Fiscal de 1938 eran:

a) Por las resoluciones que dictara el Pleno para conocer la contradicción de sentencias pronunciadas por las Salas.

b) Las tesis que sustentaba el Pleno al fallar las quejas promovidas por las partes.

c) Con todas aquellas resoluciones que en su carácter de Órgano supremo del Tribunal, el pleno dictara para unificar el criterio de las Salas.

Como se podrá apreciar en ninguna de las formas de creación de jurisprudencia interviene la Sala del Tribunal, sino el Pleno.

Por lo que hace al artículo 159, fracción IV del Código Fiscal de 1938, que es el equivalente al artículo 13 fracción IV de la Ley de Justicia Fiscal, también sufrió importantes modificaciones que consideramos de interés señalar:

"ARTICULO 159.- Serán facultades del Pleno:
Fracción IV.- Intervenir para fijar la jurisprudencia del Tribunal cuando las Salas dicten resoluciones contradictorias, a instancia de alguno de los Magistrados, de la Procuraduría Fiscal o de algún particular".

Como se podrá observar de la redacción del artículo transcrito, las reformas sufridas en el mismo son de gran importancia, ya que siendo la denuncia de contradicción de sentencias emitidas por las Salas uno de los medios para fijar la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, dicha contradicción, únicamente podía, al amparo del artículo 13, fracción IV de la Ley de Justicia Fiscal, ser planteada por los Magistrados del propio Tribunal o por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; lo cual limitaba la posibilidad en cuanto a su planteamiento, siendo muy acertado incluir en el artículo comentado a los particulares para promover la instancia de contradicción, así como también fue acertado el sustituir el término Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por el de Procuraduría Fiscal, ya que dicha dependencia constituye el órgano que representa a la mencionada Secretaría en los juicios ante el Tribunal Fiscal.

3.1.3 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTES A PARTIR DE ABRIL DE 1967.

Debido a la larga vigencia del Código Fiscal de 1938, el Ejecutivo Federal consideró necesario efectuar una renovación de dicho ordenamiento en virtud de que para esa época las condiciones económicas y sociales del país se habían modificado de manera sustancial y en consecuencia la jurisprudencia en materia fiscal era de una abundancia tal, que requirió de una regulación más adecuada.

Con fecha 1° de abril de 1967 entró en vigor el nuevo Código Fiscal en el cual se introdujo de manera novedosa - dentro del Título Cuarto, denominado "Procedimiento Contencioso", el Capítulo III relativo a la "Jurisprudencia del Tribunal Fiscal", en el cual se regulaba la forma de establecer la jurisprudencia; el procedimiento a seguir en casos de contradicción de sentencias; quorum para fijarla y medios para hacerla fijarla y medios para hacerla respetar. Dichas disposiciones fueron complementadas con otras contenidas en la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

Al efecto, el artículo 231 del ordenamiento comentado establecía:

"ARTICULO 231.- La jurisprudencia se forma - al decidir el Pleno las contradicciones entre resoluciones dictadas por las Salas o -

cuando al conocer el Pleno del recurso de -
 queja interpuesto en contra de una sentencia
 violatoria de la jurisprudencia, el Tribunal
 resuelva modificar su jurisprudencia".

Si con el anterior artículo 156 del Código Fiscal de 1938 quedaba alguna duda respecto de si las Salas del Tribunal también creaban jurisprudencia o sólo el Pleno, con la redacción del artículo antes transcrito se disipa cualquier duda - puesto que es claro al señalar que "la jurisprudencia se forma al decidir el Pleno...".

Sin embargo, y a pesar de la contundencia del artículo 231, en el sentido de que sólo el Pleno está facultado para crear jurisprudencia, el multicitado autor Jaime Cadena Rojo - vuelve a insistir que el legislador incurrió en una omisión al utilizar inadvertidamente expresiones que hacen pensar que ya no son jurisprudencia las resoluciones de la Sala, pero sin - que realmente hubiere sido ésa su intención.

Argumenta el mencionado autor para defender su insig-
 nificante punto de vista, entre otras cosas, que el artículo 233 -
 del Código de 1967, el cual establece:

"ARTICULO 233.- La jurisprudencia del Tribunal será obligatoria para las Salas del Tribunal y sólo el Pleno podrá variarla. Las Salas, sin embargo, podrán dejar de aplicarla siempre que hagan constar los motivos para - ello".

Contenía lo mismo que contenía la primera parte del

artículo 11 de la Ley de Justicia Fiscal y el artículo 156 del anterior Código Fiscal, ésto es, que las Salas podrían dejar de aplicar la jurisprudencia siempre que hicieran constar los motivos para ello; precepto que hubiera sido suprimido, dice el autor, si el legislador hubiera querido quitarle el carácter de jurisprudencia a las sentencias de las Salas, pues sólo tiene sentido si se entiende que dentro del Tribunal existen dos tipos de jurisprudencia: del Pleno y de las Salas.

Consideramos que el legislador lejos de incurrir en una omisión, como lo afirma el Lic. Cadena Rojo, en la redacción del artículo 233 del Código comentado, dejó perfectamente aclarada la posible confusión que originaban tanto la Ley de Justicia Fiscal como el Código de 1936, al señalar de manera por demás contundente quién crea la jurisprudencia del Tribunal Fiscal.

Por el contrario, consideramos que el artículo 233 del Código comentado es el que constituye un verdadero error así como sus similares en ordenamientos anteriores, y suponemos que tal disposición debió haber sido totalmente inoperante puesto que en el supuesto caso de que alguna de las Salas hubiere dejado de observar alguna jurisprudencia argumentando las razones para tal motivo, procedía el recurso de queja a fin de que se cumpliera con ella a menos que el Pleno hubiere decidido cambiar su jurisprudencia.

De hecho, como se analizará al estudiar las reformas

al Código Fiscal de 1978, el destino de dicho precepto fue el de desaparecer definitivamente.

Por lo que respecta al procedimiento para la formación de jurisprudencia y el número de Magistrados que debían intervenir para su establecimiento o modificación, el artículo 232 estableció:

"ARTICULO 232.- Los Magistrados, las autoridades o cualquier particular, podrán dirigirse al Tribunal en pleno denunciando la contradicción entre las sentencias dictadas por las Salas. Al recibir la denuncia, el Presidente del Tribunal designará por turno a un Magistrado para que formule la ponencia respectiva a fin de decidir si efectivamente existe la contradicción y cuál debe ser el criterio que como Jurisprudencia adopte el pleno.

En estos casos será necesaria una mayoría de dos terceras partes de los magistrados presentes, quienes, para resolver contradicciones, deberán ser cuando menos quince. Para modificar la jurisprudencia se requerirá el mismo quorum y mayoría a que se refiere este artículo".

En este artículo se contienen algunas reglas que antes no estaban previstas.

En primer lugar este precepto, con un criterio más amplio que la Ley de Justicia Fiscal y el anterior Código Fiscal de la Federación, prevee que los Magistrados, cualquier particular o las autoridades denuncien la contradicción de sentencias, pues los anteriores ordenamientos se referían o a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o al Procurador Fis-

cal, para efectuar dicha denuncia, olvidando que no era la única Secretaría que acudía a ventilar juicios ante el Tribunal Fiscal de la Federación, sino muchísimas autoridades administrativas que frente una contradicción de resoluciones podrían tener interés en saber cuál de los criterios debía subsistir.

Por otra parte, en lo referente al procedimiento que se seguía en la Presidencia del Tribunal una vez recibida la denuncia de contradicción de sentencias, consistía en que el Presidente del Tribunal designaba por turno un Magistrado para que fundara la ponencia correspondiente. En el proyecto elaborado por éste, se tenía que señalar en forma determinante si existía o no la pretendida contradicción entre las sentencias presentadas a su estudio; en caso de que ésta no existiera, a criterio del ponente, lo expresaría así y en caso contrario debía razonar y proponer la tesis que estimara correcta, pudiendo apartarse de las que entraron en contradicción y optar por una tercera posición; por último, dicho proyecto se remitía a la Secretaría General de Acuerdos y se listaba el negocio en el Orden del Día de la sesión del Pleno más próxima; se presentaba a discusión del Pleno el proyecto, donde se debía resolver si existía o no contradicción y en caso de que sí existiera ésta, se sentaba jurisprudencia sobre qué tesis debería prevalecer.

Dicho lo anterior, corresponde analizar ahora ante quién se presenta y resuelve la denuncia de contradicción de -

sentencias a que se ha hecho referencia en párrafos anteriores.

Del texto de los artículos 231, 232 y 233 del Código Fiscal en comento, se desprende claramente que corresponde al Pleno del Tribunal Fiscal, decidir sobre las contradicciones de resoluciones dictadas por las Salas, así como del recurso de queja interpuesto en contra de una sentencia de la Sala, el cual como ya se señaló anteriormente, procede en contra de las que son violatorias de la jurisprudencia.

Corroboró lo anterior lo dispuesto por la fracción VIII del artículo 19 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de 1967, al señalar que serán atribuciones del Tribunal en Pleno: Fracción VIII, "Fijar la jurisprudencia del Tribunal".

Por lo que hace a las formas o procedimientos para fijar la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, el segundo párrafo del artículo 232, consignaba hasta antes de agosto de 1978, que en los casos de establecer o modificar la jurisprudencia sería necesaria una mayoría de dos terceras partes de los Magistrados presentes, quienes en caso de contradicción o modificación deberían ser cuando menos quince Magistrados, recordando que durante la vigencia de estas disposiciones, es decir, hasta antes de agosto de 1978, el quorum plenario mínimo para poder efectuar sesiones según el artículo 14 de la Ley Orgánica del propio Tribunal era de trece de los veintidos

Magistrados que integraban el Tribunal.

Por su parte el artículo 16 de dicho ordenamiento, establecía que cuando no se lograra dicha mayoría en dos sesiones, se tendría por desechado el proyecto y el Presidente del Tribunal designaría otro Ponente para que formulara nuevo proyecto dentro del plazo de quince días.

En cuanto a la obligatoriedad de la jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal, el artículo 233 al señalar que "la jurisprudencia del Tribunal será obligatoria para las Salas del Tribunal y sólo el Pleno podrá variarla", recoge en forma íntegra el principio consignado de la Ley de Justicia Fiscal, en cuanto a la obligatoriedad de la jurisprudencia para las Salas, sin embargo, las mismas podrían dejar de aplicarla, siempre y cuando se hicieren constar los motivos o razones que se tuvieron para ello, posibilidad esta última que estaría condenada a desaparecer con las reformas al Código Fiscal de la Federación de 1978.

En cuanto al recurso de queja que es el medio por el cual, tanto las autoridades como los particulares podían denunciar ante el entonces Pleno del Tribunal Fiscal, la violación de jurisprudencia por parte de una de las Salas, no se explica detalladamente en este inciso, toda vez que por la importancia que reviste, se le dedicará un apartado en el que se analizará con la debida amplitud.

3.1.4 REFORMAS AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, VIGENTES A PARTIR DEL 1º DE AGOSTO DE 1978.

Con motivo de la reforma administrativa efectuada por el gobierno federal en los distintos ámbitos, la impartición de justicia en materia fiscal no fue una excepción, pues sufrió importantes modificaciones.

En efecto, el crecimiento del país en todos aspectos hizo necesario que el gobierno tomase medidas tendientes a restablecer el equilibrio entre el desarrollo de la zona metropolitana y el resto de la Nación.

En particular la Secretaría de Hacienda y Crédito Público creó un sistema de desconcentración concluyendo con la formación de unidades administrativas regionales (administraciones fiscales regionales), distribuidas en todo el país, a quienes se atribuyó ciertas facultades de decisión para ser ejercidas en determinado ámbito territorial; de tal suerte, que los contribuyentes domiciliados en dichas circunscripciones se encontraban en posibilidad de hacer valer sus derechos directamente ante las mismas, sin necesidad de trasladarse al Distrito Federal.

Sin embargo, toda esta reforma comprendía únicamente a la fase oficiosa del procedimiento administrativo, dejando fuera al aspecto contencioso, el cual durante más de cuarenta

años se venía ventilando ante el Tribunal Fiscal de la Federación, con sede en el Distrito Federal, motivo por el cual y a fin de llevar a cabo una reforma integral, el Ejecutivo Federal tuvo a bien someter a la consideración del Congreso de la Unión la iniciativa de reformas al Código Fiscal de la Federación y la iniciativa de una Ley Orgánica del del Tribunal Fiscal de la Federación, en los cuales se consideró necesaria la reestructuración de este importante órgano jurisdiccional.

Para tal efecto y siguiendo el mismo criterio de desconcentración, se propuso la creación de Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, con sede en las mismas demarcaciones territoriales ya establecidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para efectos fiscales, así como la creación de una Sala Superior que realizará las atribuciones encomendadas en esa época al Pleno del Tribunal.

Una vez aprobadas por el Congreso de la Unión las iniciativas de referencia, las mismas fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 2 de febrero de 1978, para entrar en vigor ciento ochenta días después de su publicación, es decir, el 1° de agosto de ese mismo año.

Por lo que hace al tema de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, las reformas también se hicieron evidentes, así el artículo 231 del Código Fiscal de la Federación vigente a partir de agosto de 1978, textualmente esta

blecia:

"ARTICULO 231.- La jurisprudencia del Tribunal se establece por la Sala Superior en los siguientes casos:

I.- Al resolver las contradicciones entre las resoluciones dictadas por las Salas Regionales.

II.- Cuando al conocer del recurso de queja interpuesto en contra de una sentencia de la Sala regional que viole la jurisprudencia, la Sala Superior decida modificarla, y

III.- Cuando al resolver los recursos de revisión, sustente la misma tesis en tres sentencias no interrumpidas por otra en contrario.

El Magistrado Ponente propondrá a la Sala Superior la tesis jurisprudencial, la síntesis y el rubro correspondiente a fin de que se aprueben. Una vez aprobados, la Sala Superior ordenará su publicación en la Revista "del Tribunal".

A pesar de que este precepto conserva la esencia del reformado, se puede apreciar de forma novedosa que se enumeran sistemáticamente los casos en los cuales se forma la jurisprudencia.

Por otra parte, se incorporan en este artículo tres reformas importantes:

La primera, al sustituir necesariamente, en virtud de las reformas de referencia, la denominación de Pleno por la de "Sala Superior", la segunda, de mayor trascendencia y totalmente innovadora, fue aquella de considerar que cuando al reso-

ver el recurso de revisión, se sustentara la misma tesis en tres sentencias no interrumpidas por otra en contrario, se formaría jurisprudencia, y la tercera consistente en consignar el procedimiento para la aprobación y publicación de las tesis jurisprudenciales.

En cuanto a quiénes se facultaba para denunciar ante la Sala Superior la contradicción de sentencias y el procedimiento para su tramitación, el artículo 232 establecía:

"ARTICULO 232.- Los magistrados, las autoridades o cualquier particular, podrán dirigir se a la Sala Superior denunciando la contradicción entre las sentencias dictadas por las Salas Regionales. Al recibir la denuncia, el Presidente del Tribunal designará por turno a un Magistrado para que formule la ponencía respectiva a fin de decidir si efectivamente existe la contradicción y cuál debe ser el criterio que como jurisprudencia adopte la Sala Superior".

El precepto anteriormente transcrito siguió los mismos lineamientos que el artículo vigente hasta julio de 1978, salvo la denominación del órgano competente para establecer la jurisprudencia que en este caso es la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

Sin embargo, el segundo párrafo del mencionado artículo 232 vigente hasta julio de 1978, el cual se refería a la fijación y modificación de la jurisprudencia ya no se incluyó en el vigente a partir del 1º de agosto del mismo año, toda vez

que lo anterior quedó regulado en el artículo 13 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación que también inició su vigencia en esta misma fecha, el cual se transcribe a continuación:

"ARTICULO 13.- Para fijar o modificar jurisprudencia en los casos a que se refiere el artículo 231 fracción III del Código Fiscal de la Federación, será necesario que en cada una de las tres sentencias en que se sustente la misma tesis hayan votado en igual sentido, cuando menos, seis magistrados. Para fijar o modificar jurisprudencia en los demás casos señalados en dicho precepto, se requerirá también la votación en el mismo sentido de seis magistrados. Cuando no se logre esta mayoría en dos sesiones, se tendrá por desechado el proyecto y el Presidente del Tribunal designará otro Magistrado distinto del ponente para que en el plazo de quince días formule nuevo proyecto".

En esencia, el artículo anterior y el segundo párrafo del artículo 232 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta julio de 1978, son iguales; sin embargo, cambia necesariamente el sistema de quorum de votación, pues mientras que en el segundo párrafo del artículo 232 se hablaba de dos terceras partes de los Magistrados presentes, quienes para resolver contradicciones deberían ser cuando menos quince, en el artículo 13 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en vigor, se habla de la votación en el mismo sentido de cuando menos seis Magistrados. Tal diferencia resulta en virtud de que a partir del 1° de agosto de 1978 que fue la fecha en que entró en vigor la Ley Orgánica de referencia, la Sala Superior se integraría por nueve Magistrados, siendo las dos terce

ras partes de estos nueve, precisamente seis, a diferencia del Pleno del Tribunal Fiscal que hasta antes de agosto de 1978, se integraba con todos los Magistrados que eran veintidos.

Otra inovación de este artículo, es que en él se regula la fijación y modificación de la novedosa forma de crear jurisprudencia a que se refería la fracción III del artículo - 231, es decir, cuando la Sala Superior dictara en el recurso - de revisión tres sentencias no interrumpidas por otra en contra rio.

En cuanto a la obligatoriedad de la jurisprudencia, el artículo 233 del Código Fiscal señalaba:

"ARTICULO 233.- La jurisprudencia del Tribunal será obligatoria para las Salas Regionales y sólo la Sala Superior podrá variarla".

El texto de este artículo es casi idéntico al texto del artículo vigente hasta julio de 1978, a excepción de que se cambia nuevamente el término de Pleno por el de Sala Superior.

Por otra parte, no se incluye en la redacción del mismo lo consignado en el vigente hasta julio de 1978, en el sentido de que las Salas del Tribunal podían dejar de aplicar la jurisprudencia, siempre y cuando hicieran constar los motivos para ello. Exclusión que consideramos por demás acertada

pues como lo comentamos anteriormente dicho precepto era totalmente inoperante.

Lo anterior dio motivo para que la Sala Superior emitiese la jurisprudencia número 61, misma que se transcribe a - continuación:

JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. ES OBLIGATORIA PARA LAS SALAS REGIONALES. En los términos del artículo 233 - del Código Fiscal de la Federación, la jurisprudencia del Tribunal es obligatoria para - las Salas Regionales, sin que se les faculte para dejar de acatarla exponiendo las razones que tuvieran para ello, como se hacía en el texto que estuvo en vigor hasta el 31 de julio de 1978; por tanto, si la tesis jurisprudencial no se aplica en los casos en que proceda por consideraciones que se contraponen a lo establecido en la jurisprudencia, - ésta se viola. (949).

Revisión 987/74. Resuelta en sesión de 11 de junio de 1980, por unanimidad de 8 votos. Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez. Secretario: Lic. Pedro Flores Gabriel.

Revisión 1231/79. Resuelta en sesión de 27 de junio de 1980, por unanimidad de 6 votos. Magistrada Ponente: Margarita Lomelí Cerezo. Secretaria: Lic. Celia López Reynoso.

Revisión y Queja 926/79. Resuelta en sesión de 27 de agosto de 1980, por unanimidad de 6 votos. Magistrado Ponente: Mariano Azuela - Guitrón. Secretaria: Lic. Diana Bernal La---drón de Guevara.

Por lo que hace al recurso de queja, cuyos preceptos también fueron objeto de modificación con motivo de las reformas al Código Fiscal de la Federación de 1978, éste se analizará posteriormente con todo detalle.

3.1.5 ACTUAL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, VIGENTE A PARTIR DEL 1° DE ENERO DE 1983.

Es preciso señalar que no obstante haber entrado en vigor el Código Fiscal de la Federación que actualmente rige, el 1° de enero de 1983, el Título VI, referente al procedimiento contencioso administrativo, dentro del cual se encuentra regulada la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, entró en vigor hasta el 1° de abril de ese mismo año.

Asimismo, es importante también resaltar el hecho de que en el fondo la regulación que de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación hace el Código que ahora comentamos, es esencialmente igual a la regulación del Código anterior, salvo algunas modificaciones que posteriormente se estudiarán.

Dicho lo anterior, analizaremos las principales modificaciones sufridas por los artículos que regulan la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación a partir de enero de 1983, en relación con las disposiciones vigentes desde el 1° de agosto de 1978.

Primeramente el artículo 259 del Código Fiscal de la Federación en vigor, establece quien es la autoridad facultada para establecer y variar la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, así como la obligatoriedad de la misma, en los siguientes términos:

"ARTICULO 259.- La jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación será establecida por la Sala Superior y será obligatoria para la misma y para las Salas Regionales y sólo la Sala Superior podrá variarla".

Lo inovador de este precepto es que en él se engloba lo que en el anterior Código Fiscal se regulaba en dos artículos, a saber, en el 231 (primera parte) y en el 233; sin embargo, esta modificación es exclusivamente de forma, puesto que en ambos ordenamientos se dice exactamente lo mismo.

Por lo que hace a los casos de formación de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, el artículo 260 del Código Fiscal vigente a partir de enero de 1983 establece textualmente que:

"ARTICULO 260.- La jurisprudencia se forma en los siguientes casos:

I.- Al resolver las contradicciones entre las sentencias dictadas por las Salas Regionales y que hayan sido aprobadas lo menos por seis de los Magistrados que integran la Sala Superior.

II.- Si al resolver el recurso de queja interpuesto en contra de una sentencia de la Sala Regional, la Sala Superior decide modificarla.

III.- Cuando la Sala Superior haya dictado en el recurso de revisión tres sentencias consecutivas no interrumpidas por otra en contrario, sustentando el mismo criterio y que hayan sido aprobadas por seis de los Magistrados.

En estos casos, el Magistrado Instructor propondrá a la Sala Superior, la tesis jurisprudencial.

dencial, la síntesis y el rubro correspondiente a fin de que se aprueben. Una vez -- aprobados, ordenará su publicación en la Revista del Tribunal".

En este artículo se enumeran al igual que en el artículo 231 del anterior Código Fiscal de la Federación los tres supuestos en los que se forma la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación; sin embargo, existen algunas diferencias entre ambos, las cuales se analizarán y comentarán a continuación.

La fracción I del artículo antes transcrito hace referencia a las contradicciones entre las sentencias dictadas por las Salas Regionales..., mientras que el artículo 231 del Código anterior se refiere a contradicciones entre las resoluciones dictadas por las Salas Regionales...

Esta diferencia en realidad es intrascendente para efectos prácticos, sin embargo, la consideramos atinada, pues el término resolución, empleado en el Código de 1967 es demasiado general y ambiguo, en cambio el término sentencia es más específico, pues se refiere precisamente a aquellas resoluciones que ponen término a un procedimiento, en este caso al contencioso administrativo.

Asimismo se agrega en la fracción comentada el requisito de que la resolución de la contradicción de sentencias sea aprobada lo menos por seis de los Magistrados que integran

la Sala Superior, circunstancia que no se contemplaba en la resolución del Código anterior.

Asimismo la fracción II del mencionado artículo 260 del Código Fiscal en vigor señala que se formará jurisprudencia si al resolver el recurso de queja interpuesto en contra de una sentencia de la Sala Regional, la Sala Superior decide modificarla.

A diferencia de la fracción II del artículo 231 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 1982, el cual señalaba que se establecería jurisprudencia cuando al conocer el recurso de queja interpuesto en contra de una sentencia de la Sala Regional que violara la jurisprudencia, la Sala Superior decidía modificarla.

Como se podrá apreciar, en el fondo ambos preceptos regulan lo mismo; sin embargo, el Código actual vuelve a ser más preciso al utilizar el término resolver y no el término conocer empleado por el Código anterior, pues es claro que la intención del legislador fue que se formara la jurisprudencia una vez que se conociera si efectivamente la sentencia de la Sala Regional había violado la jurisprudencia, lo cual solamente puede ocurrir una vez resuelto el recurso de queja y no con el simple conocimiento del mismo por parte de la Sala Superior.

Finalmente, en la fracción II del artículo 260 del -

Código Fiscal vigente, no se menciona como lo hacía el Código anterior la circunstancia en el sentido de que se tratara de alguna sentencia de la Sala Regional que violara la jurisprudencia. El motivo de esta omisión en el Código actual entendemos que se debe a que el legislador consideró innecesario hacer dicha aclaración, puesto que es claro que el recurso de queja sólo procede en casos de violación de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal por parte de alguna de las Salas Regionales.

Por lo que hace al último caso de formación de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación contemplada en la fracción III del multicitado artículo 260 del Código Fiscal en vigor, es preciso señalar que difiere del artículo 231, fracción III del Código anterior al señalar que se formara jurisprudencia cuando la Sala Superior haya dictado en el recurso de revisión tres sentencias consecutivas no interrumpidas por otra en contrario, sustentando el mismo criterio, y que hayan sido aprobadas lo menos por seis de los Magistrados; siendo que en el Código anterior se mencionaba que establecería jurisprudencia la Sala Superior cuando al resolver los recursos de revisión, sustente la misma tesis en tres sentencias no interrumpidas por otra en contrario. En el anterior precepto no se señalaba el hecho de que las sentencias debían ser consecutivas, ni el quorum de votación por parte de los Magistrados para la aprobación.

Sin embargo, esta última circunstancia sí se encon--

traba prevista en la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en vigor a partir del 1º de agosto de 1978, en su artículo 12, el cual textualmente señalaba:

"ARTICULO 12.- Para fijar o modificar jurisprudencia en los casos a que se refiere el artículo 231 fracción III del Código Fiscal de la Federación, será necesario que en cada una de las tres sentencias en que se sustente la misma tesis hayan votado en igual sentido, cuando menos seis Magistrados.

Para fijar o modificar jurisprudencia en los demás casos señalados en dicho precepto, se requerirá también de la votación en el mismo sentido de seis Magistrados. Cuando no se logre esta mayoría en dos sesiones, se tendrá por desechado el proyecto y el Presidente del Tribunal designará otro Magistrado distinto del Ponente para que en el plazo de quince días formule nuevo proyecto".

Inexplicablemente el texto de este artículo se incluyó exactamente igual en el artículo 13 de la Ley Orgánica del Tribunal de referencia vigente durante 1983, mismo que se transcribe a continuación:

"Para fijar o modificar jurisprudencia en los casos a que se refiere el artículo 231 fracción III del Código Fiscal de la Federación, será necesario que en cada una de las tres sentencias en que se sustente la misma tesis hayan votado en igual sentido, cuando menos, seis Magistrados.

Para fijar o modificar jurisprudencia en los demás casos señalados en dicho precepto, se requerirá también la votación en el mismo sentido de seis Magistrados. Cuando no se logre esta mayoría en dos sesiones, se tendrá por desechado el proyecto y el Presidente del Tribunal designará otro Magistrado dis-

tinto del Ponente para que en el plazo de quince días formule nuevo proyecto".

De lo anterior se deduce que el legislador de manera totalmente errónea olvidó actualizar este precepto con el Código Fiscal de la Federación actualmente en vigor, pues en ese ordenamiento lo relativo a la formación de la jurisprudencia ya no se regula en el artículo 231 como en el Código anterior, sino en el artículo 260, observación que apuntamos, esperando que algún día se subsane.

Asimismo, cabe hacer notar que en relación con este último caso de formación de jurisprudencia, previsto en la fracción III del multicitado artículo 260, se presenta una situación problemática que resulta de gran interés para la presente tesis. En efecto, la disposición de referencia establece que la jurisprudencia del Tribunal, se formará cuando la Sala Superior haya dictado en el recurso de revisión tres sentencias consecutivas no interrumpidas por otra en contrario.

El legislador que elaboró las reformas al Código Fiscal de la Federación para 1978, actuó acertadamente al darle impulso a esta nueva forma de creación de jurisprudencia, pues seguramente su intención fue la de conservar la unidad de criterio en el Tribunal Fiscal y consecuentemente mantener el principio de seguridad jurídica; sin embargo, no consideró el hecho de que las sentencias que dicta la Sala Superior al resolver los recursos de revisión, son recurribles por los particu-

lares en la vía de amparo directo ante los Tribunales Colegiados de Circuito o ante la Suprema Corte de Justicia, dependiendo de la cuantía del negocio de que se trate, surgiendo consecuentemente la posibilidad de que tales sentencias puedan en un momento dado ser revocadas y dejadas sin efecto. Asimismo existe para las autoridades, la posibilidad de interponer en contra de tales sentencias el llamado recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, surgiendo de igual manera la posibilidad de que dichas sentencias sean revocadas, aunque debemos reconocer que en la práctica excepcionalmente procede tal recurso, sin embargo existe.

Es decir, tratándose de las resoluciones emitidas por la Sala Superior, se presentan dos posibilidades: la primera, en la cual dichas resoluciones no son recurridas ni por las autoridades ni por los particulares; caso en el cual la sentencia queda firme.

La segunda posibilidad, es que la resolución al ir en contra de los intereses de las partes, sea recurrida a través de juicio de amparo o a través del recurso de revisión fiscal y por lo tanto, susceptible de ser confirmada o revocada, situación esta última que puede ocasionar serios problemas en la práctica.

En efecto, puede darse el caso, y de hecho se ha dado, que las tres sentencias dictadas por la Sala Superior al

resolver recursos de revisión, mismas que configuran la jurisprudencia, puedan ser recurridas y posiblemente revocadas e incluso dejadas sin efecto por la propia Sala Superior, al cumplir las ejecutorias correspondientes, con lo cual se pone en entre dicho la validez de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, pues resulta lógico pensar que si las tres sentencias que integran determinada jurisprudencia han sido declaradas inconstitucionales y por tanto revocadas, lo mismo debería ocurrir con dicha jurisprudencia, sin embargo, el Tribunal Fiscal ha sostenido el criterio consistente en que sus tesis de jurisprudencia siguen siendo efectivas y obligatorias para sus Salas aún cuando las tres sentencias que les hayan dado origen hubieran sido nulificadas.

Dicho criterio se contiene en la tesis jurisprudencial que a continuación se transcribe:

JURISPRUDENCIA NUMERO CIENTO TREINTA Y SEIS.

PROCESAL.-

JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, CUANDO DEJA DE SER OBLIGATORIA. En los términos de los artículos 231 y 233 del Código Fiscal de la Federación solamente la Sala Superior podría establecer y variar la jurisprudencia de ese Cuerpo Colegiado, por lo que mientras la misma no sea modificada por la Sala Superior, tendrá el carácter de jurisprudencia y será obligatoria para las Salas Regionales. Así pues, el hecho de que la sentencia dictada en un juicio en el que se sentó una de las tesis que dieron origen a determinada jurisprudencia haya sido revocada por una sentencia de amparo, no le quita ese carácter.

Tesis de jurisprudencia sentada por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación de conformidad con lo previsto por el artículo 231 fracción III del Código Fiscal de la Federación al resolver las revisiones 1733/81 de 26 de febrero de 1982, 1919/81 de 13 de abril de 1982 y 1771/81 de 9 de julio de 1982.

De la tesis jurisprudencial anteriormente transcrita, se desprende que se consideraran válidas y obligatorias las jurisprudencias del Tribunal Fiscal aunque exista la posibilidad de que las sentencias que les hayan dado origen hubieren sido anulificadas. Al respecto resulta ejemplificativo señalar que el Tribunal Fiscal de la Federación emitió su jurisprudencia número 27, que señala que las cuotas pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social por concepto de cuotas obrerpatronales no pudieron resultar deducibles para efectos del Impuesto sobre la Renta. Sin embargo, nos encontramos con que las sentencias que motivaron tal criterio fueron impugnadas en vía de amparo y dejadas sin efecto por los Tribunales Colegiados de Circuito, situación que, desde un punto de vista estrictamente jurídico, nos daría a concluir que la citada jurisprudencia número 27 debería haber quedado invalidada. Sin embargo, ha ocurrido lo contrario. El Tribunal Fiscal de la Federación en cumplimiento de su jurisprudencia número 136, que fue transcrita en forma previa, siguió aplicando su criterio vertido en la jurisprudencia número 27 y que ahora se transcribe:

JURISPRUDENCIA NUMERO VEINTISIETE.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA. NO SON DEDUCIBLES LAS CUOTAS PAGADAS AL INSTITUTO MEXICANO DEL

SEGURO SOCIAL POR CUENTA DE LOS TRABAJADORES CONFORME A LA LEY VIGENTE ANTES DE 1976. Conforme a lo establecido por el artículo 27, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente del 1° de enero de 1968 al 31 de diciembre de 1975, las cuotas pagadas por cuenta de los trabajadores al Instituto Mexicano del Seguro Social no podrán considerarse como deducibles para el efecto de pago del Impuesto sobre la Renta, ya que la ley prohibía expresamente las deducciones por pago de contribuciones a cargo de terceros que originalmente correspondieran a estos últimos conforme a las disposiciones legales relativas, hipótesis en la que literalmente quedan comprendidas dichas cuotas. Esta conclusión no la modifica el hecho de que en el artículo 48 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en esa época se considerarán como gastos de previsión social y por lo tanto deducibles por ese concepto dichas aportaciones pues ello era compatible con el pretexto original de la fracción I del artículo 27 de la ley, vigente hasta el 23 de diciembre de 1967, pues en él no se establecía la prohibición que fue introducida en reforma que entró en vigor el 1° de enero de 1968 y que por lo tanto derogó tácitamente la disposición reglamentaria conforme al principio consignado en el artículo 9° del Código Civil del Distrito Federal, de aplicación supletoria en materia federal, de que la ley posterior deroga a la anterior, además de que por su naturaleza el Reglamento dejó de ser aplicable al ir más allá de lo previsto en la ley. Tampoco puede variar la conclusión el que por reforma que inició su vigencia el 1° de enero de 1976 de modo expreso se estableció la prohibición en cuanto a la deducibilidad de las cuotas al Seguro pagadas por el patrón a cuenta del trabajador, pues por las argumentaciones anteriores se trató de una reforma aclaratoria que no introdujo ninguna modificación sustancial a la prohibición ya establecida en forma genérica en el texto anterior.

Tesis de jurisprudencia sustentada por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación de conformidad con lo previsto por el artículo 231 fracción III del Código Fiscal de la Federación, al resolver las revisiones: So. 76/5972/76 de 20 de abril de 1979, ---- 280/78/6395/77 de 19 de mayo de 1979.

Realmente es inconcebible que se ampare y proteja a un particular y que por otro lado, ese acto de autoridad, que se declaró inconstitucional siga motivando aunque de manera indirecta, que posteriores asuntos sigan decidiéndose en ese mismo sentido, por lo que sería conveniente que se reformará la fracción III del artículo 260 del Código Fiscal de la Federación en vigor, a efecto de que la jurisprudencia del Tribunal Fiscal en este caso se integre no con sentencias lisa y llanamente, sino con ejecutorias, debiéndose entender por éstas, aquellas resoluciones que ya no admiten recurso o medio de impugnación en su contra, es decir, que hayan quedado firmes, lo anterior con objeto de evitar los problemas antes apuntados, así como en beneficio del principio de seguridad jurídica y congruencia que deben revestir los fallos emitidos por los órganos jurisdiccionales.

Estamos concientes que con la solución propuesta necesariamente disminuiría la producción de jurisprudencias al amparo de la multicitada fracción III del artículo 260, sin embargo estimamos que es más conveniente que existan pocas tesis jurisprudenciales pero seguras y confiables que cualquier parte pueda invocar con absoluta seguridad de que sí será aplicable, a que exista una gran abundancia de jurisprudencias sujetas a que las sentencias que las integran puedan ser revocadas y en un momento dado la propia jurisprudencia pueda ser dejada sin efectos.

Por su parte el último párrafo del comentado artícu

lo 260, el cual se refiere a la proposición de la tesis jurisprudencial, síntesis y rubro correspondientes, así como a la publicación de la misma, exclusivamente varia respecto al Código anterior al señalar que será el Magistrado Instructor y no el Magistrado Ponente quien hará la proposición de referencia a la Sala Superior.

Al respecto es oportuno señalar que se presenta en la práctica un problema en cuanto a la obligatoriedad de la jurisprudencia para las Salas Regionales. En efecto, lo único que se contempla en el Código Fiscal de la Federación en relación a la obligatoriedad de la jurisprudencia, es lo señalado en el artículo 233, mismo que a continuación se transcribe:

"ARTICULO 233.- La jurisprudencia del Tribunal será obligatoria para las Salas Regionales y sólo la Sala Superior podrá variarla".

Sin embargo, en ningún precepto se señala el elemento temporal de la obligatoriedad de la jurisprudencia, es decir a partir de qué momento se considera obligatoria ésta para las Salas Regionales.

Ahora bien, es un hecho que una Sala Regional no podrá aplicar a un caso determinado, la tesis jurisprudencial correspondiente, si ésta no ha sido previamente aprobada por la Sala Superior, así como dada a conocer mediante su publicación en la Revista del Tribunal Fiscal.

Por lo anterior podemos deducir que la jurisprudencia será obligatoria para las Salas Regionales a partir del momento en el cual se publique la tesis en la Revista del Tribunal. Sin embargo, consideramos que sería necesaria una reforma al Código Fiscal a efecto de determinar a partir de qué momento se considera que existe la jurisprudencia y consecuentemente a partir de qué momento es obligatoria para las Salas Regionales.

Lo anterior guarda primordial relevancia para efectos del recurso de queja. En efecto, la problemática surge cuando, al intentarse el recurso de queja por violación de la jurisprudencia y para efectos de su procedibilidad, se establece si al momento de dictarse el fallo recurrido existía o no la jurisprudencia que se considera violada.

Al respecto, el entonces Pleno del Tribunal Fiscal, señaló lo siguiente:

IMPROCEDENCIA DEL RECURSO DE QUEJA. La queja es improcedente cuando a pesar de haberse interpuesto en tiempo no existía jurisprudencia del Pleno en la fecha en que fue pronunciada la sentencia recurrida. (362).

Q. No. 3822/40.- Resuelta en sesión de 22 de octubre de 1940, por 8 contra 4.

R. T. F. 1967 a 1968, p. 374.

Finalmente, el artículo 261 del Código Fiscal vigente establece:

"Los Magistrados, las autoridades o cualquier particular podrán dirigirse al Presidente del Tribunal denunciando la contradicción entre las sentencias dictadas por las Salas Regionales. Al recibir la denuncia el Presidente del Tribunal designará, por turno a un Magistrado para que formule la ponencia sobre si existe contradicción y, en su caso, proponga a la Sala Superior el criterio que deba prevalecer, el cual no modificará los derechos u obligaciones que deriven de las sentencias".

La única modificación relevante, del precepto antes transcrito respecto del artículo 232 del Código anterior, es que se incluye al final del mismo la aclaración en el sentido de que el criterio que prevalezca después de resuelta la contradicción de sentencias, no modificará los derechos u obligaciones que deriven de las sentencias. Aclaración ésta, que consideramos por demás acertada, pues de lo contrario las partes afectadas por las sentencias, permanecerían en un estado de absoluta inseguridad jurídica. Supongamos que un particular demanda ante el Tribunal Fiscal de la Federación la nulidad de una resolución de la autoridad fiscal, y la Sala correspondiente dicta sentencia declarando la nulidad solicitada, por su parte la autoridad no recurre dicha sentencia y sin embargo otra Sala del Tribunal Fiscal emite una sentencia respecto de algún asunto similar pero declarando la validez, dándose en consecuencia una contradicción entre ambas sentencias. La anterior contradicción es denunciada ante la Sala Superior, la cual después de analizar la misma emite una jurisprudencia apoyada en la validez declarada en la segunda de las sentencias contradictorias. Ahora bien, no obstante la existencia de una

jurisprudencia contraria a la sentencia que declaró la nulidad de la primera resolución, ésta no puede afectar el sentido de dicha sentencia, puesto que en primer lugar la misma no fue recurrida en su oportunidad y por otra parte la jurisprudencia - de referencia fue posterior a la sentencia de nulidad cuya contradicción fue demandada, por lo que se concluye que el criterio que prevalezca de la contradicción de sentencias, de ninguna manera puede modificar los derechos u obligaciones que deriven de las sentencias.

3.2 RECURSO DE QUEJA.

Debido a la importancia que reviste este recurso como instrumento procesal idóneo para hacer prevalecer la jurisprudencia de la Sala Superior, se analizará de manera independiente en el presente apartado.

El recurso de queja, cuyo conocimiento y decisión - fueron atribuidos al Pleno del Tribunal Fiscal de la Federa---ción por la Ley de Justicia Fiscal y Código Fiscal de la Federa---ción vigente hasta el 31 de marzo de 1967, tenía como objeto primordial el control jurisdiccional de la observancia de la - jurisprudencia establecida por el mismo Pleno y como posible - resultado, la revocación de la sentencia recurrida que hubiese violado dicha jurisprudencia. Así, el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación vigente del 1º de enero de 1939 al 31 de marzo de 1967, el cual reproducía esencialmente lo estable-

cido en el artículo 11 de la Ley de Justicia Fiscal, señalaba:

"ARTICULO 156.- La jurisprudencia del Tribunal Fiscal será obligatoria para el propio Tribunal y sólo el Pleno podrá variarla. Las Salas, sin embargo, podrán dejar de aplicarla siempre que hagan constar los motivos para la modificación.

Si alguna de las Salas dicta un fallo en contra de la jurisprudencia del Pleno, la parte perjudicada podrá ocurrir en queja dentro de los diez días siguientes de la notificación. Del escrito de queja se correrá traslado a la parte contraria, por el término de tres días, para que exponga lo que a su derecho convenga. El Pleno, si encuentra fundado el agravio, revocará el fallo, salvo que éste deba subsistir por otros motivos legales o que el Tribunal resuelva cambiar su jurisprudencia".

No obstante lo anterior, el recurso de queja se empezó a regular como tal en el Código Fiscal de la Federación vigente desde 1967, que es el que nos interesa para los efectos de la presente tesis.

En dicho Código, el recurso de queja se encontraba regulado en los artículos 237 a 239 de la Sección II denominada "De la Queja", correspondiente al Capítulo IV, relativo a los recursos en el procedimiento contencioso.

Los artículos antes mencionados disponían antes de la reforma que entró en vigor a partir del 1° de agosto de 1978, lo siguiente:

"ARTICULO 237.- Contra resoluciones de las Salas, violatorias de la jurisprudencia del Tribunal la parte perjudicada podrá ocurrir en queja ante el Tribunal en pleno dentro de los diez días siguientes al en que surta efectos la notificación respectiva".

"ARTICULO 238.- Al escrito en el que se interponga el recurso de queja se acompañarán las copias necesarias para el traslado. Dicho escrito se dirigirá al Presidente del Tribunal quien estará facultado para designar los notoriamente improcedentes. En el auto en el que se admite el recurso, se designará magistrado ponente y se correrá traslado a la parte contraria por el término de cinco días para que exponga lo que a su derecho convenga; transcurrido este plazo se considerará integrado el expediente, aún cuando no se haya desahogado el traslado y se turnará al Magistrado que se hubiere designado como ponente para que proceda a formular el proyecto respectivo en un plazo que no excederá de un mes a partir del día en que se haya recibido el expediente de juicio".

Por su parte, el artículo 239 consignaba:

"ARTICULO 239.- El Tribunal en Pleno revocará la resolución si encuentra fundados los agravios, a menos de que considere que deba subsistir por otros motivos legales o porque resuelva modificar su jurisprudencia".

De los artículos antes transcritos y en comparación con las disposiciones correlativas del anterior Código, se observa que esencialmente se mantiene el contenido del antecedente legislativo (artículo 156, segundo párrafo) y sólo se hacen cambios de redacción y adiciones en cuanto al trámite para substanciar el mencionado recurso; en este caso, el término para su presentación se mantuvo igual que en el Código derogado y sólo el término para desahogar la vista concedida con motivo del recurso de queja se amplió de tres a cinco días; además de

regularse en forma más precisa su tramitación.

Por lo que hace a la procedencia de la queja, es evidente que sería desechada la que se interpusiera de manera extemporánea, o cuando era promovida por quien no era parte perjudicada con la resolución recurrida.

Otro requisito de procedibilidad, sin duda el más importante, era que existiese jurisprudencia del Pleno (hoy Sala Superior) que hubiere sido violada por alguna de las Salas al emitir sentencia en los juicios que conociera.

Al efecto existe una resolución, que si bien es cierto fue emitida en abril de 1946, su contenido sigue siendo vigente, ya que el Pleno de esa época resolvió lo siguiente:

QUEJA ANTE EL PLENO. CONDICION PARA SU PROCEDENCIA. Siendo requisito esencial para el efecto que se considera, en los términos del artículo 156 del Código Fiscal de la Federación, que exista jurisprudencia del mismo Pleno que haya sido violada por alguna de las Salas del Tribunal Fiscal al sentenciar los juicios de que conozca, es indudable que, para que el Pleno esté en posibilidad legal de reconocer y resolver sobre un recurso de queja, se requiere que el escrito respectivo invoque expresa o tácitamente la tesis jurisprudencial violada. Sucede lo primero por ejemplo: cuando en el escrito de queja se cita la fecha de jurisprudencia que se estima violada, se indica cual es su contenido y se argumenta sobre la violación cometida; o bien, cuando sin citar la fecha de resolución del Pleno se dice expresamente el contenido de la jurisprudencia y se argumenta sobre ella; y acontece lo segundo, entre otros casos, en aquellos en que, mencionándose la

fecha de la jurisprudencia violada no se indica su contenido ni se argumenta; o bien, - cuando sin expresar que ha sido violada jurisprudencia y por lo tanto, sin aludir a su fecha y contenido, la violación se desprende de las argumentaciones del quejoso, etc. (860).

Q. No. 221/44. Resuelta en sesión de 8 de - abril de 1946, por 6 contra 4.

R. T. F. 1937 a 1948. p. 400.

Ya dentro de la vigencia del Código Fiscal que se - analiza, el Pleno del Tribunal emitió al resolver un recurso - de revisión la siguiente resolución en el mismo sentido:

RECURSO DE QUEJA, PROCEDIBILIDAD. DEBE IDENTIFICARSE LA JURISPRUDENCIA SUPUESTAMENTE - VIOLADA. Resulta improcedente el recurso de queja, cuando el recurrente no identifique - con datos concretos que permitan determinar con claridad la o las jurisprudencias que se estimen violadas, ya sea citando el rubro, - número de expediente, revista en que se hayan publicado u otros datos semejantes.

Revisión 731/75. Juicio 6365/74. Resolución - de fecha 18 de abril de 1979.

En consecuencia resulta obvio que el recurso era improcedente si no existía la jurisprudencia que se argumentaba violada; o si la tesis invocada no provenía del Pleno (Sala Superior). En este sentido se pronunció dicho Pleno al resolver en 1978 de la siguiente manera:

RECURSO DE QUEJA. PROCEDIBILIDAD DEL. No se - dan los requisitos de procedibilidad que señala el artículo 25° del Código Fiscal de la Federación, cuando en el recurso se citen precedentes de las Salas que no constituyen juris-

prudencia, pues éstas conforme a lo dispuesto en el artículo 231 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 1975, sólo se formaba por las resoluciones del Pleno del Tribunal fiscal al resolver contradicciones de sentencias de las Salas o en recursos por violación a la jurisprudencia en el que se resuelve modificarla.

Revisión 317/78. Julio 8363/77. Resolución de fecha 18 de abril de 1979.

En cuanto a los resultados del recurso de queja, hasta antes de las reformas sufridas por el Código Fiscal de la Federación, en agosto de 1978, es preciso señalar que podían ser en el sentido de que el propio Pleno decidiera cambiar su jurisprudencia, ya fuera por una rectificación espontánea de las consideraciones jurídicas que la formaban; o bien por los argumentos expuestos por la Sala que violó la jurisprudencia, fueran convincentes.

Por lo que hace a los efectos del recurso de queja, si éste era declarado fundado, se traducían en considerar violada la jurisprudencia y devolver los autos a la Sala de origen, a fin de que cumpliera con dicha jurisprudencia, posteriormente emitiera lo que en derecho procediera, pudiendo en consecuencia la autoridad interponer en contra de la nueva resolución el recurso de revisión ante el propio Pleno del Tribunal.

De lo anterior se infiere que el Pleno del Tribunal debía limitarse a resolver si la Sala respectiva había violado o no la jurisprudencia sustentada con anterioridad, en virtud

de que sus funciones no eran ni son actualmente, las de un tribunal de apelación que tenga por objeto una revisión general - de lo actuado por la Sala, ni para analizar el negocio en cuanto al fondo, pues la propia ley restringía el recurso de queja al examen de la violación jurisprudencial exclusivamente.

Finalmente, si la queja era desechada por el Presidente del Tribunal, al quejoso sólo le quedaba la posibilidad de interponer juicio de amparo.

Igualmente si existía alguna causa de desechamiento no advertida por el Presidente y se admitía el recurso; posteriormente al resolver el mismo, éste se desearía por impropio.

Con motivo de las reformas al Código Fiscal de la Federación, vigentes a partir de agosto de 1978, los artículos - que regulaban el recurso de queja sufrieron ciertas modificaciones aunque no de gran relevancia.

En efecto, el artículo 237 estableció:

"ARTICULO 237.- Contra resoluciones de las Salas Regionales violatorias de la jurisprudencia del Tribunal, la parte perjudicada podrá ocurrir en queja ante la Sala Superior dentro de los diez días siguientes al en que surta efectos la notificación respectiva".

La única modificación, es que se sustituye el térmi-

no de Tribunal en Pleno, por el de Sala Superior, ésto con motivo de las reformas a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de esa misma fecha.

Posteriormente con las reformas al Código vigentes a partir del 1° de enero de 1981, se amplía el término para la interposición del recurso de diez a quince días, modificación que se ha mantenido hasta la fecha.

Tratándose de su procedencia y tramitación se dijo:

"ARTICULO 238.- El recurso de queja se interpondrá ante la Sala Regional que corresponda, mediante escrito dirigido al Presidente del Tribunal, acompañando las copias necesarias para el traslado a las demas partes.

La Sala Regional turnará el escrito al Presidente del Tribunal, quien estará facultado para desechar las quejas notoriamente improcedentes o extemporáneas. En el auto en que se admita el recurso, se designará Magistrado Ponente y se correrá traslado a las demás partes por el término de cinco días para que expongan lo que a su derecho convenga; transcurrido este plazo se considerará integrado el expediente, aún cuando no se haya desahogado el traslado y se turnará al Magistrado que se hubiese designado como Ponente para que proceda a formular el proyecto respectivo en un plazo que no excederá de un mes a partir del día en que haya recibido el expediente del juicio".

Este artículo en comparación con el reformado, denota un cambio en cuanto ante quién debe ser presentado.

Antes de la reforma sufrida por dicho precepto se es

tablecía que el escrito que contenía el recurso de queja debería ir dirigido al Presidente del Tribunal; sin embargo, en la actualidad y debido a la desconcentración del Tribunal en diversas Salas Regionales, se previó que el recurso de cuenta se presentase ante la Sala Regional que dictó la sentencia violatoria de la jurisprudencia, quien lo remitirá al Presidente del Tribunal. Lo anterior tiene por objeto evitar que el presunto afectado se traslade a la sede de la Sala Superior, únicamente para presentar el recurso de queja.

No obstante lo anterior, la Sala Superior resolvió que el recurso de queja puede presentarse directamente ante la Sala Superior, ya que dicho órgano colegiado finalmente va a resolverlo.

El último de los artículos que regula el recurso de queja, estableció:

"ARTICULO 239.- La Sala Superior revocará la resolución si encuentra fundados los agravios, a menos de que considere que deba subsistir por otros motivos legales o porque resuelva modificar su jurisprudencia".

Independientemente de las reformas apuntadas, en este mismo año entró en vigor una nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, que afectó también de manera importante la regulación del recurso de queja, fundamentalmente en tres artículos, que a continuación se transcriben:

"ARTICULO 11.- La Sala Superior se compondrá de nueve Magistrados especialmente nombrados para integrarla, pero bastará la presencia de seis de sus miembros para que pueda sesionar".

"ARTICULO 12.- Para fijar o modificar jurisprudencia en los casos a que se refiere el artículo 231 fracción III del Código Fiscal de la Federación, será necesario que en cada una de las tres sentencias en que se sustente la misma tesis hayan votado en igual sentido, cuando menos seis Magistrados.

Para fijar o modificar jurisprudencia en los demás casos señalados en dicho precepto, se requerirá también de la votación en el mismo sentido de seis Magistrados. Cuando no se logre esta mayoría en dos sesiones, se tendrá por desechado el proyecto y el presidente del Tribunal designará otro Magistrado distinto del Ponente para que en el plazo de quince días formule nuevo proyecto".

"ARTICULO 15.- Es competencia de la Sala Superior:

I. Fijar la jurisprudencia del Tribunal conforme al Código Fiscal de la Federación".

Cabe hacer notar que ya dentro de este sistema, a la Sala Superior se le presentan varias posibilidades en cuanto a la resolución del mencionado recurso, a saber:

a) Si efectivamente la sentencia recurrida violó la jurisprudencia y no se encuentran razones para variarla, se declarará fundada la queja, revocará la resolución y ordenará que vuelvan los autos a la Sala para que ésta dicte una nueva en la que acate la jurisprudencia que se violó.

En este aspecto, al comentarse el artículo 231 del -

Código Tributario, durante su vigencia de abril de 1967 a julio de 1978, se expusieron las razones y motivos para decretar la devolución de los autos a la Sala de origen; queda ahora únicamente citar alguna de las tesis emitidas al respecto por la Sala Superior:

"QUEJA POR VIOLACION DE LA JURISPRUDENCIA DE LA SALA SUPERIOR. SI EL RECURSO ES FUNDADO - DEBE DEVOLVERSE EL EXPEDIENTE A LA SALA PARA QUE RESUELVÁ LO QUE EN DERECHO PROCEDA. Cuando se interpone recurso de queja en contra de la sentencia de una Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación y éste se considera fundado, es procedente devolver el expediente a la Sala de su procedencia para que resuelva el concepto de anulación relativo, conforme a la tesis de la jurisprudencia violada y, en su caso, estudie y resuelva los conceptos de anulación no estudiados ni resueltos en la sentencia materia de la queja, pues no es dable a la Sala Superior sustituirse dentro de este recurso a la Sala Regional para estudiar en su lugar dichos conceptos de anulación".

Revisión 1566/79. Resuelta en sesión de 21 de octubre de 1980, por unanimidad de 7 votos. Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra".

b) La segunda posibilidad que se le plantea a la Sala Superior al resolver el recurso de queja, es cuando decide cambiar su jurisprudencia, no obstante que el recurso de queja resulte fundado por la violación de la invocada; en este caso, declarará que subsiste la resolución recurrida y fijará nueva jurisprudencia.

c) Si la Sala a quo no violó la jurisprudencia pre-

viamente establecida, se declarará infundada la queja y aún cuando no se prevé la confirmación de la sentencia recurrida por no estar señalado en el Código Fiscal vigente, ni lo estuvo en el derogado ni en la Ley de Justicia Fiscal, en la práctica, al emitirse el fallo correspondiente, en la parte relativa a los puntos resolutivos, se señala dicha situación.

d) También es el caso de dejar subsistente la resolución recurrida aún cuando sea contraria a la jurisprudencia de la Sala Superior, si se dictó en cumplimiento de un fallo definitivo de amparo; siendo éste uno de los ejemplos que ponen de manifiesto que la jurisprudencia del tribunal Fiscal de la Federación está sometida, ya no sólo a la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que se integra por la repetición del mismo criterio en cinco ejecutorias consecutivas, sino a un solo fallo que puede haberse dictado por un juez de Distrito o por un Tribunal Colegiado.

e) Finalmente, la Sala Superior puede decidir que el recurso de queja sometido a su conocimiento y que no fue desechado por el Presidente del Tribunal fiscal de la Federación por ser notoriamente improcedente o extemporáneo en su presentación, sea desechado a la postre.

Generalmente el recurso será desechado en primer término, por no haberse presentado dentro del término a que alude el artículo 237 del Código Fiscal de la Federación y en segun-

do lugar por no llenar el principal presupuesto: que viole una jurisprudencia ya sea del anterior Pleno del Tribunal Fiscal - (artículo Décimo Transitorio de la Ley Orgánica del Tribunal, - La jurisprudencia que haya establecido el Pleno del Tribunal - Fiscal de la Federación antes de la fecha en que rija esta ley, conservará su vigencia, pero podrá ser modificada por la Sala Superior en los casos y términos que señalan las leyes); o de la propia Sala Superior.

En cuanto a este último requisito de procedibilidad, la Sala Superior ha resuelto que el escrito en el que se interponga el recurso de queja debe señalarse claramente, ya sea en forma expresa o tácita, la jurisprudencia del Tribunal Fiscal que se considere violada.

De la misma manera la queja será improcedente cuando la tesis de jurisprudencia que se considere violada no es tal, pues de su análisis se desprenda que fue sustentada por una Sala del Tribunal, las cuales no pueden establecer jurisprudencia; o cuando, la tesis jurisprudencial presuntamente infringida, corresponde a una tesis del anterior Pleno al resolver un recurso de revisión.

Por lo que hace a las violaciones jurisprudenciales que no pueden ser motivo de estudio del recurso de queja por tratarse de jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación o de los Tribunales Colegiados de Circuito, la Sala

Superior ha establecido lo siguiente:

RECURSO DE QUEJA. NO PROCEDE CUANDO SE ALE--
GUE VIOLACION DE LA JURISPRUDENCIA DE LA SU-
PREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION. No pro-
cede interponer el recurso de queja ante la
Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Fede-
ración cuando se alega que las Salas Regionā
les de dicho Tribunal, al pronunciar sus sen-
tencias violan la jurisprudencia establecida
por la Suprema Corte de Justicia de la Na---
ción, en virtud de que el artículo 237 del -
Código Fiscal de la Federación señala que el
recurso de que se trata, podrá ser hecho va-
ler por la parte perjudicada, ante la Sala -
Superior, contra resoluciones de las Salas -
Regionales violatorias de la jurisprudencia-
del Tribunal; en consecuencia, al invocarse
como violada una jurisprudencia no estableci-
da por este órgano jurisdiccional, la queja-
interpuesta debe desecharse de plano por ser
improcedente (§65).

Queja 1110/80. Resuelta en sesión de 10 de -
noviembre de 1980, por unanimidad de 6 votos.
Magistrada Ponente: Margarita Lomelí Cerezo.
Secretario: Lic. Guillermo López Velarde.

QUEJA. NO PROCEDE POR VIOLACION A UNA TESIS-
DE UN TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO. De con-
formidad con lo establecido por el artículo-
237 del Código Fiscal de la Federación, el -
recurso de queja procede "Contra resolucio-
nes de las Salas Regionales violatorias de -
la jurisprudencia del Tribunal", por lo que
debe desecharse por improcedente el recurso-
que se interponga por violación a una tesis-
de un Tribunal Colegiado de Circuito, puesto
que dicha hipótesis no se encuentra contem-
plada para la procedencia del recurso aludi-
do (§66).

Queja 1400/79. Resuelta en sesión de 27 de -
octubre de 1980, por unanimidad de 7 votos.
Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutié---
rriz. Secretario: Lic. Justo Nava Negrete.

Es conveniente señalar que siendo el recurso de que-

ja uno de los medios para fijar la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, y mediante ella asegurar la unidad y coherencia de los fallos emitidos por las Salas que lo integran; a partir de agosto de 1978, se reformó el artículo 245 del Ordenamiento Tributario, ampliando la procedencia del recurso de exorbitancia de justicia en contra de la falta de resolución del recurso de queja por parte del ponente, quien tendrá que formular el proyecto respectivo en un plazo que no exceda de un mes a partir del día en que haya recibido el expediente del juicio.

Este recurso se tramita por el Presidente del Tribunal Fiscal, de una manera ágil y eficaz, pues una vez recibido, informa al Magistrado que corresponda y da cuenta con el recurso a la Sala Superior, quien dará un plazo de quince días al ponente a fin de formular el proyecto respectivo; o en su caso, declararlo infundado si ya fue formulado el proyecto.

Finalmente, es preciso señalar que en el Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 1º de enero de 1985, lo referente al recurso de queja quedó regulado en el Capítulo X denominado De los Recursos, en la Sección II De la Queja, por los artículos 245 al 247.

No obstante estas modificaciones, el texto de los artículos de referencia se mantuvo exactamente igual al texto de los artículos que regulaban la queja en el Código Fiscal de la Federación derogado.

La única diferencia que es realmente intrascendente, es que en el Código anterior en el artículo 238 se hacía referencia al hablar de la tramitación del recurso, al Magistrado Ponente, y en el artículo 246 (correlativo del anterior) se ha ce referencia al Magistrado Instructor.

Por tal motivo se aclara que todos los comentarios hechos en relación a la regulación del recurso de queja en el Código Fiscal de la Federación derogado, son exactamente aplicables al Código Fiscal que actualmente rige.

Podemos concluir de todo lo anterior, que si bien es cierto, el recurso de queja puede dar motivo a la formación de jurisprudencia en los términos de la fracción II del artículo 260 del Código Fiscal vigente, también lo es, que en la práctica es poco común que la Sala Superior con motivo del recurso de queja, decida cambiar alguna de las jurisprudencias emitidas, sin embargo, la gran importancia del recurso que se estudia radica en que es el único medio procesal eficaz para hacer prevalecer la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, lo que ha contribuido de manera importante a la unificación de criterios y respeto a los mismos, por parte de las diversas Salas Regionales que integran el Tribunal Fiscal de la Federación. (6):

C I T A S

CAPITULO III

- 1) Méndez Berman Luis, El Tribunal Fiscal, Principios Básicos de su Jurisprudencia, T.F.F., Colección de Estudios Jurídicos, Vol. III, 1a. Edición, 1982, - México, D. F., pág. 20.
- 2) Cadena Rojo Jaime, La Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, Editorial Trillas, Primera Edición, México 1976, pág. 13.
- 3) Luis Reasens Siches, citado por Jaime Cadena Rojo, Idem, pág. 14.
- 4) Geny Francisco, citado por Jaime Cadena Rojo, ibidem.
- 5) Idem., pág. 19.
- 6) - Briseño Sierra Humberto, Derecho Procesal Fiscal, - Cárdenas Editores y Distribuidor, México, D. F., Segunda Edición, 1975.
- Kaye J. Dionisio, Memoria del Seminario Defensa Fiscal del Contribuyente, Instituto Mexicano de Estudios Fiscales, S. C., México, D. F., 1981.
- Sánchez León Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano. Cárdenas Editores y Distribuidor, México, D. F., Sexta Edición, 1983.
- Fernández y Cuevas José Mauricio, Jurisprudencia en Materia Fiscal, Editorial Jus, México, D. F., Primera Edición, 1976.

CONCLUSIONES

1.- La palabra Jurisprudencia tiene dos acepciones: la primera como ciencia del Derecho en términos muy generales y la segunda como la actividad interpretativa que sobre algún punto de derecho realizan ciertos Tribunales al conocer de diversos casos concretos que se les presentan para su estudio, resolviéndolos en el mismo sentido e ininterrumpidamente.

2.- La importancia de la Jurisprudencia radica primordialmente en su función interpretativa de la ley, consistente en desentrañar el sentido de ésta a través de los fallos emitidos por los Tribunales legalmente autorizados para ello.

Sin embargo no puede perderse de vista la importantísima labor creadora de Derecho que también cumple la Jurisprudencia, en aquéllos casos en los que la ley es vaga o tiene lagunas.

3.- La Jurisprudencia como principal instrumento de interpretación de la ley juega en un Estado de Derecho como el nuestro un importante papel, pues contribuye en gran medida al fortalecimiento de los principios de seguridad y certeza jurídica en cuanto que define el significado y alcan

ce de las normas que rigen en un momento determinado.

4.- Estamos convencidos de que en México la ley es la fuente más importante del Derecho, sin embargo, la Jurisprudencia es sin duda otra fuente importante, lo que no podemos aceptar como lo hacen muchos autores, es que se equipare, iguale o identifique el Derecho con la ley, pues hacerlo implicaría reducirlo a una sola de sus fuentes, desconociendo la riqueza que aportan otras como la Jurisprudencia.

5.- Tal como quedó establecido en la presente tesis, en México existen tres órganos jurisdiccionales facultados para emitir Jurisprudencia en materia fiscal, que son: la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Tribunales Colegiados de Circuito y el Tribunal Fiscal de la Federación. En cuanto a la obligatoriedad y ámbito de aplicación de la Jurisprudencia, en México opera aparentemente el principio de jerarquía del órgano que la emite, así por ejemplo, vimos que la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación como órgano jurisdiccional supremo en México, es obligatoria para todos los Tribunales inferiores de cualquier materia, incluyendo por supuesto los Tribunales Colegiados de Circuito y el Tribunal Fiscal de la Federación. No obstante lo anterior, entre los Tribunales Colegiados de Circuito y el Tribunal Fiscal de la Federación, a pesar de que los primeros tienen mayor jerarquía, este principio no opera, en

virtud de que la obligatoriedad de la Jurisprudencia de los Colegiados de Circuito se circunscribe a aquélla que dicten dentro de su órbita competencial exclusiva, y como se analizó oportunamente ésta es inexistente en materia fiscal, motivo por el cual es frecuente encontrar problemas de contradicción entre los criterios jurisprudenciales de ambos Tribunales.

6. De acuerdo a lo expuesto en el Capítulo III del presente trabajo, la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación ha experimentado una importante evolución desde la Ley de Justicia Fiscal del 27 de agosto de 1936, creadora del Tribunal Fiscal de la Federación, hasta el Código de la materia que actualmente nos rige, vigente a partir del año de 1983.

7.- La Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación en sus inicios, concretamente en la Ley de Justicia Fiscal en el primer Código Fiscal de la Federación de 1938, se encontraba regulada de manera muy escueta, sin definirse claramente los casos en que se formaba la misma, inclusive su regulación daba pie a interpretar que tanto el entonces Pleno del Tribunal como las Salas del mismo estaban facultadas para formar jurisprudencia, situación esta última que generó muchas confusiones.

8.- En el Código Fiscal de la Federación y Ley Or-

gánica del Tribunal Fiscal de la Federación, vigentes a partir de 1967, las carencias que presentaban los anteriores ordenamientos se fueron afinando, de tal suerte que se reguló de manera concreta las formas de establecer la Jurisprudencia, el procedimiento a seguir en caso de contradicción de sentencias, los medios para hacerla prevalecer entre otras también contenidas en la nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

9.- Las reformas al Código de 1978, así como la nueva Ley Orgánica vigente a partir de ese mismo año, marcaron una pauta importante en el desarrollo no sólo de la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, sino en general del procedimiento contencioso administrativo, pues se creó la Sala Superior que viene a substituir al anterior Pleno del Tribunal, así como las distintas Salas Regionales repartidas en toda la República con motivo de la política gubernamental de desconcentración administrativa.

En el ámbito de la Jurisprudencia de manera novedosa, se enumeraron sistemáticamente los casos en que se formaría la misma, introduciéndose uno nuevo consistente en que al resolver la Sala Superior el recurso de revisión se sustentara la misma tesis en tres sentencias no interrumpidas por otra en contrario. Asimismo, se suscitó otra reforma importante al consignarse el procedimiento para la aprobación

y publicación de las tesis jurisprudenciales.

10.- Actualmente la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación se forma en tres casos:

- I. Al resolver las contradicciones entre las sentencias dictadas por las Salas Regionales y que hayan sido aprobadas lo menos por seis de los Magistrados que integran la Sala Superior.
- II. Si al resolver el recurso de queja interpuesto en contra de una sentencia de la Sala Regional, la Sala Superior decide modificarla.
- III. Cuando la Sala Superior haya dictado en el recurso de revisión tres sentencias consecutivas no interrumpidas por otra en contrario, sustentando el mismo criterio y que hayan sido aprobadas lo menos por seis de los Magistrados.

11.- Este último caso de formación de Jurisprudencia presenta en la práctica una serie de problemas, pues al integrarse la Jurisprudencia con tres sentencias que pueden ser recurridas en la vía de amparo por parte de los particulares o través del recurso de revisión fiscal por parte de las autoridades, surge también la posibilidad de que sean revocadas y dejadas sin efectos, lo cual genera gran inseguridad y pone en entre dicho la validez de la Jurisprudencia. Por tal motivo, sugerimos que se modifique esta última fracción del artículo 260 a efecto de que se integre la Jurisprudencia con tres sentencias pero que hayan causado ejecutoria, es decir, que ya no admitan recurso o medio de impugnación -

en contrario.

12.- Por su parte el recurso de queja es como quedó establecido en la presente tesis el instrumento procesal idóneo para hacer prevalecer la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, contribuyendo de esta manera a unificación de criterios y respeto a los mismos por parte de las diversas Salas que integran el Tribunal.

BIBLIOGRAFIA

- 1.- Acosta Romero Miguel, Teoría General del Derecho - Administrativo, UNAM. Textos Universitarios, México. D. F., Primera Edición, 1973.
- 2.- Arrijoa Vizcaino Adolfo, Derecho Fiscal, Editorial Themis, México, D. F., Primera Edición, 1982.
- 3.- Briseño Sierra Humberto, Derecho Procesal Fiscal, Cárdenas Editores y Distribuidor, México, D. F., - Segunda Edición, 1975.
- 4.- Burgoa Ignacio, El Juicio de Amparo, Editorial Porrúa, S. A., México, D. F., Vigésima Primera Edición, 1984.
- 5.- Burgoa Ignacio, Derecho Constitucional Mexicano, - Editorial Porrúa, S. A., México, D. F., Décima Novena Edición, 1981.
- 6.- Cadena Rojo Jaime, La Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, Editorial Trillas, México, D. F., Primera Edición, 1976.
- 7.- Cadena Rojo Jaime, Nueva Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, Guadalajara, Jal., - 1980.
- 8.- Cárdenas Velazco Rolando, Jurisprudencia Mexicana 1917-1971. Cárdenas Editores y Distribuidor, México, D. F., Primera Edición, 1985.
- 9.- Curso de Actualización de Amparo, La Jurisprudencia, Publicación del Seminario de Derecho Constitucional y Amparo de la División de Estudios Superiores de la Facultad de Derecho, UNAM, 1976.
- 10.- De la Garza Sergio F., Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, S. A., México, D. F., Décima Segunda Edición, 1983.
- 11.- De Pina Vara Rafael, Diccionario de Derecho, Editorial Porrúa, S. A., México, D. F., Novena Edición, 1980.
- 12.- Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo XIII, Editorial Driskill, Argentina, 1981.

- 13.- Fernández y Cuevas José Mauricio, Jurisprudencia en Materia Fiscal, Editorial Jus, México, D. F., - Primera Edición, 1976.
- 14.- Fernández Vázquez Emilio, Diccionario de Derecho Público, Editorial Atria, Buenos Aires, Argentina, 1981.
- 15.- García Maynes Eduardo, Introducción al Estudio del Derecho, Editorial Porrúa, S. A., México, D. F., - Trigésima Edición, 1979.
- 16.- Hervada Javier, Introducción Crítica al Derecho Natural, Universidad de Navarra, España, 1981.
- 17.- Kave J. Dionisio, Memoria del Seminario Defensa Fiscal del Contribuyente, Instituto Mexicano de Estudios Fiscales, S. C., México, D. F., 1981.
- 18.- Margain Manatou Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, Sexta Edición, 1981.
- 19.- Martínez López Luis, Derecho Fiscal Mexicano, Ediciones Contables y Administrativas, S. A. México, D. F., Cuarta Edición, 1973.
- 20.- Méndez Berman Luis, El Tribunal Fiscal, Principios Básicos de su Jurisprudencia, I.F.F., Departamento de Publicaciones, México, D. F., Primera Edición, 1982.
- 21.- Pallares Eduardo, Diccionario de Derecho Procesal Civil, Editorial Porrúa, S. A., México, D. F., Novena Edición, 1976.
- 22.- Sánchez León Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano, - Cárdenas Editores y Distribuidor, México, D. F., - Sexta Edición, 1983.
- 23.- Tribunal Fiscal de la Federación, Obra Conmemorativa de los Cuarenta y Cinco Años, Editada por el Tribunal Fiscal de la Federación, México, D. F., - 1982, (Tomo II).
- 24.- Villoro Taranzo Miguel, Introducción al Estudio del Derecho, Editorial Porrúa, S. A., México, D.F., Tercera Edición, 1978.

LEGISLACION CONSULTADA

- 25.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- 26.- Ley de Amparo.
- 27.- Ley del Impuesto sobre la Renta.
- 28.- Código Federal de Procedimientos Civiles.
- 29.- Ley Orgánica del Poder Judicial Federal.
- 30.- Código Civil para el Distrito Federal.
- 31.- Ley de Justicia Fiscal de 1936.
- 32.- Código Fiscal de la Federación de 1938.
- 33.- Código Fiscal de la Federación de 1967.
- 34.- Código Fiscal de la Federación de 1983.
- 35.- Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de 1967.
- 36.- Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de 1978.

JURISPRUDENCIA

- 37.- Informes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Pleno y Segunda Sala.
- 38.- Semanario Judicial de la Federación, Quinta y Sexta Epoca.
- 39.- Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
- 40.- Obra Conmemorativa de los Cuarenta y Cinco Años del Tribunal Fiscal de la Federación (Tomos III, IV y VI).