

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO.  
FACULTAD DE DERECHO

---

**EL RECURSO DE REVISION ANTE  
EL PLENO DEL TRIBUNAL FISCAL**

**T E S I S .**

*Que para obtener el título de*  
**LICENCIADO EN DERECHO**

*P r e s e n t a*

**RAUL GERMAN RODRIGUEZ Y LOBATO.**

**MEXICO, D. F.**

**1 9 7 2**

**1401**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



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

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

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

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

**A mis padres y hermanos**

**A todas las personas que han contribuido  
en mi formación profesional.**

***El respeto debido a los derechos particulares,  
exige que antes de sacrificarlos al interés co-  
mún haya una discusión...***

***Teodosio Lares.***

## NOTA PRELIMINAR

Estudiando con detenimiento, recién iniciada mi práctica forense dentro del ámbito del derecho fiscal, la regulación del contencioso administrativo de anulación en el Código Fiscal de la Federación, observé que en el capítulo relativo a los recursos se establece el de revisión, que conoce y resuelve el Tribunal Fiscal de la Federación en pleno, en favor de las autoridades fiscales exclusivamente. De inmediato surgió en mi una profunda inquietud sobre este recurso, pues el texto legal que estudiaba chocaba con las ideas que durante el curso de Teoría General del Proceso había aprendido relativas a que los recursos, en los juicios, son medios de defensa que se establecen en favor de las partes, para obtener la reparación de los agravios que les causan las resoluciones que consideran injustas.

Más adelante, durante las lecciones del curso de Garantías y Amparo, esa inquietud aumentó a medida que estudiaba el principio de igualdad jurídica que nuestra Constitución Política reconoce y consagra en su texto, fijándoseme la idea de que el recurso de revisión ante el pleno del Tribunal Fiscal de la Federación no sólo va en contra de los principios de derecho procesal, sino, y ahí lo más grave, contra las garantías individuales que consagra nuestra Ley Fundamental.

Una vez concluidos mis estudios en la Facultad de Derecho de nuestra Universidad Nacional Autónoma de México, y ante la necesidad de un tema para elaborar la disertación escrita que es menester presentar como tesis profesional para obtener el título de Licenciado en Derecho, de inmediato pensé en el recurso de re-

visión ante el pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, considerando que no sólo es un tema que conozco, sino que además todo el estudio que realizara a fin de demostrar mi punto de vista sería de gran utilidad en mi futuro desempeño profesional.

El presente trabajo se divide en cuatro capítulos: el primero de ubicación e información histórica sobre la rama de la ciencia jurídica a que pertenece el tema desarrollado; el segundo, trata sobre la doctrina procesal en materia de recursos, finalizando con una breve exposición sobre el recurso de revisión fiscal, que en su oportunidad fue el primer recurso que se admitió, creado para impugnar las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación; el tercero, que constituye el análisis crítico del recurso de revisión ante el pleno del Tribunal Fiscal de la Federación; y el cuarto, en el que, con base en lo expresado en los capítulos precedentes y en algunas consideraciones contenidas en el propio capítulo, expongo las conclusiones a que llego así como las proposiciones que hago sobre el tema tratado.

**CAPITULO I**  
**EVOLUCION HISTORICA DE LA JUSTICIA FISCAL**  
**EN MEXICO**

**ANTES DE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL.— JUICIO DE AMPARO.— JUICIO DE OPOSICION.— RECURSOS PREVIOS AL JUICIO DE AMPARO.— LEY DE JUSTICIA FISCAL.— TRIBUNAL FISCAL.— JUICIO DE NULIDAD.— CODIGO FISCAL DE 1939.— ADMISION DE LOS RECURSOS.— CODIGO FISCAL VIGENTE.— AMPARO DIRECTO CONTRA SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL.**

**ANTES DE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL.**—Ninguna de las constituciones anteriores a la actual, y ni siquiera ésta en su contenido original, contemplaron, de una manera franca, la posibilidad de la existencia de un órgano jurisdiccional que dirimiera controversias entre particulares y autoridades administrativas, que estuviera colocado fuera del Poder Judicial, debido al rígido principio de la división de poderes; sin embargo, existía la inquietud de lo contencioso administrativo, toda vez que se advertía la existencia de controversias que no encuadraban ni en las civiles ni en las penales previstas por la Ley, y que, en consecuencia, requerían de una jurisdicción propia. Muestras de tal inquietud las tenemos, entre otras, en los Tribunales de Hacienda, creados por una de las Siete Leyes Constitucionales de 1836 como órganos del Poder Judicial de la República; o bien, en el Consejo de Estado, cuya creación tuvo lugar en 1824, pero que no fue sino hasta 1853, año en que fue restablecido, cuando tuvo, además de sus facultades originales de consulta, asesoría y dictámen, facultades jurisdiccionales.

Del grupo de personas a quienes preocupaba el problema de lo contenido administrativo, destaca, a mediados del siglo pasado, la



figura de don Teodosio Lares, jurista mexicano que influyó decisivamente en el avance del Derecho Mexicano, quien elaboró un proyecto de ley, que al ser aprobado por el Congreso, se conoció más por "Ley Lares" que por su nombre oficial que era Ley para el Arreglo de lo Contencioso-Administrativo y que constaba de catorce artículos que a continuación transcribo:

## LEY PARA EL ARREGLO DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Mayo 25 de 1853

Art. 1o.—No corresponde a la autoridad judicial el conocimiento de las cuestiones administrativas.

Art. 2o.—Son cuestiones de administración las relativas:

I.—A las Obras Públicas.

II.—A los ajustes públicos y contratos celebrados por la administración.

III.—A las rentas nacionales.

IV.—A los actos administrativos en las materias de policía, agricultura, comercio e industria que tengan por objeto el interés general de la sociedad.

V.—A la inteligencia, explicación y aplicación de los actos administrativos.

VI.—A su ejecución y cumplimiento cuando no sea necesaria la aplicación del Derecho Civil.

Art. 3o.—Los Ministros de Estado, el consejo y los gobernadores de los Estados y Distrito, y los jefes políticos de los territorios conocerán de las cuestiones administrativas en la forma y de la manera que se prevenga en el reglamento que se expedirá con esta Ley.

Art. 4o.—Habrá en el consejo de Estado una sección que se

conocerá de lo contencioso administrativo. Esta sección se formará de cinco consejeros abogados que nombrará desde luego el Presidente de la República.

Art. 5o.—La sección tendrá un secretario que nombrará también el Presidente de la República de entre los oficiales de la secretaría del consejo.

Art. 6o.—Las competencias de atribución entre la autoridad administrativa y la autoridad judicial, se decidirán ante la primera sala de la Suprema Corte, compuesta para este caso de dos magistrados propietarios y de dos consejeros, designados unos y otros por el Presidente de la República. Será presidente de este tribunal el que lo fuere de la misma Sala, y sólo votará en caso de empate para decidirlo.

Art. 7o.—En los negocios de la competencia de la autoridad judicial, nadie puede intentar ante los tribunales una acción, de cualquier naturaleza que sea, contra el Gobierno, contra los Estados y demarcaciones en que se dividan, contra los ayuntamientos, corporaciones o establecimientos públicos que dependan de la administración sin antes haber presentado a la misma una Memoria en que se exponga el objeto y motivo de la demanda. El reglamento determinará la manera en que deberá ser presentada la Memoria y sus efectos.

Art. 8o.—En el caso de embargo de bienes para el pago de cantidades debidas al erario, la demanda de dominio en tercería tampoco podrá ser intentada ante los tribunales sin haber presentado antes una Memoria a la autoridad administrativa.

Art. 9o.—Los tribunales judiciales no pueden en ningún caso despachar mandamiento de ejecución, ni dictar providencia de embargo contra los caudales del erario o bienes nacionales, ni contra los fondos o bienes de los Estados, demarcaciones, ayuntamientos o establecimientos públicos que dependan de la administración.

Art. 10o.—Los tribunales en los negocios de que habla el art. 7o., sólo pueden declarar en la sentencia el derecho de las partes y determinar el pago.

**Art. 11o.—**Determinado el pago por sentencia ejecutoriada, la manera en que debe verificarse o la autorización de la venta de algunos bienes, si para ello fuere necesaria, es del resorte exclusivo de la administración, en los términos que expresará el reglamento respectivo.

**Art. 12o.—**Los agentes de la administración en los casos que deben representarla en juicio, los Estados, demarcaciones, ayuntamientos, corporaciones y establecimientos públicos que estén bajo la protección y dependencia del Gobierno, no pueden entablar litigio alguno sin la previa autorización de la autoridad administrativa, de la manera que disponga el reglamento.

**Art. 13o.—**Los tribunales judiciales no pueden proceder contra los agentes de la administración, ya sean individuos o corporaciones, por crímenes o delitos cometidos en el ejercicio de sus funciones, sin la previa consignación de la autoridad administrativa.

**Art. 14o.—**Instalada que sea la sección de lo contencioso, se pasarán a ella los expedientes que correspondan conforme a la Ley. (1)

Más tarde, esta Ley, al ser impugnada ante los tribunales, fue declarada anticonstitucional. En este sentido se pronunció don Ignacio L. Vallarta siendo Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, quien sostenía que era anticonstitucional porque violaba la división de poderes que recogía la Constitución de 1857, ya que al haber tribunales administrativos, se reunían dos poderes, el Ejecutivo y el Judicial, en materia administrativa, en una sola persona, el Presidente de la República.

**JUICIO DE AMPARO.—**Con la promulgación de la Constitución de 1857, en la que se consagró categóricamente la división de poderes, desapareció cualquier vestigio de jurisdicción especial para lo contencioso administrativo, quedando dicha jurisdic-

(1) "Ley para el Arreglo de lo contencioso Administrativo". Mayo 25 de 1853. Tomada de Margáin Manautou, Emilio. "De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad" Universidad Autónoma de San Luis Potosí, México, 1969. p.p. 20-32.

**ción en el ámbito de competencia de los Tribunales Federales por medio del juicio de amparo. En igual sentido se pronunció la Constitución de 1917 en su forma primitiva, ya que el artículo 104 sólo contemplaba controversias del orden civil y criminal.**

Así, el criterio de la mayor parte de los juristas de la segunda mitad del siglo pasado, en relación a lo contencioso administrativo, se puede sintetizar en la siguiente forma:

**“Primero.—El Poder Judicial de la Federación es el competente para juzgar de las controversias entre los particulares por actos ejecutados por la administración pública.**

**“Segundo.—Los juristas invocando el texto constitucional de 1857 afirmaron que la conducta del Poder Ejecutivo debía estar supe-**  
**ditada al Poder Judicial.**

**“Tercero.—La Justicia Federal substituyó a los tribunales administrativos, pero las controversias sólo pueden resolverse mediante el juicio de amparo. Este último criterio fue situado por el notable jurista don Jacinto Pallares”. (2)**

**JUICIO DE OPOSICION.—Sin embargo, la existencia de un recurso de súplica ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra sentencias de segunda instancia en controversias relativas al cumplimiento y aplicación de leyes federales, motivó reflexiones y opiniones encontradas sobre si este procedimiento, que constaba de tres instancias, era o no una vía judicial ordinaria distinta del juicio de amparo, para entablar juicios de oposición en los que los particulares pudieran discutir la legalidad de los actos administrativos. Prevalció la interpretación en sentido afirmativo, no obstante que en 1934 se suprimió el recurso de súplica, pues en ese mismo año se promulgó una nueva Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en la cual se dió competencia a los jueces de Distrito y a los Tribunales Colegiados para que, en primera instancia y apelación, respectivamente, decidieran controversias sobre la legalidad de actos y pro-**

(2) PORRAS Y LOPEZ, ARMANDO “Derecho Procesal Fiscal”. Primera Edición. Textos Universitarios, S. A. México 1969. p. 104.

cedimientos administrativos con motivo de la aplicación de las leyes federales.

Por otro lado, la Ley de la Tesorería de la Federación del 10 de Febrero de 1927, estableció en su Capítulo V, un juicio de oposición, que se sustanciaba ante el Juzgado de Distrito de la jurisdicción del opositor dentro de los treinta días siguientes al otorgamiento de la garantía del interés fiscal y gastos de ejecución, no considerándose como garantía el secuestro que llevara a cabo la autoridad administrativa; si transcurría este plazo sin que se hubiera interpuesto la demanda, se tenía por consentida la resolución administrativa; además, si la oficina ejecutora no recibía aviso oportuno de la interposición de la demanda, ya fuera por el Juzgado de Distrito o por el particular, se seguía adelante el procedimiento de ejecución.

**RECURSOS PREVIOS AL JUICIO DE AMPARO.**—Existiendo ya el juicio anteriormente tratado, la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró que el juicio de amparo era impropio si antes no se agotaban todos los recursos ordinarios de defensa. Al efecto, Antonio Carrillo Flores opinó que “No obstante el respaldo que la Suprema Corte de Justicia de la Nación dió a este juicio, al resolver que el juicio de amparo es impropio cuando el particular tiene un recurso ordinario de defensa, muy pronto se observó que no era el camino indicado para resolver las controversias entre la Hacienda Pública Mexicana y el contribuyente, porque era un juicio largo y deficiente; no había comunicación entre los agentes del Ministerio Público y las autoridades fiscales; otorgada la garantía del interés fiscal, el contribuyente perdía interés en continuar el juicio, el cual envejecía por falta de promoción, etc”. (3)

Una crítica breve pero muy acertada sobre esta época anterior a la Ley de Justicia Fiscal, es la que hace don Mariano Azuela al decir que “el particular no gozaba antes de medios efectivos de defensa en contra de las arbitrariedades de las auto-

(3) CARRILLO FLORES, ANTONIO. “El Tribunal Fiscal de la Federación”. Un testimonio, p. 9, Ed. 1966. Citado por Margáin Manautou, Emilio, op. cit. p.p. 32-33.

ridades fiscales; no existía propiamente un sistema; el juicio de oposición ante los tribunales federales; recursos administrativos de alcance limitado tramitados ante dependencias de la Secretaría, y el Juicio Constitucional de amparo, funcionaba en ambiente precario, complicado y confuso como medios de impugnación de las resoluciones citadas en materia tributaria". (4)

**LEY DE JUSTICIA FISCAL.**—En este ambiente descrito por don Mariano Azuela surgió la Ley de Justicia Fiscal de 27 de Agosto de 1936, en cuya exposición de motivos se decía que dado que la fracción I del artículo 104 Constitucional daba un camino diverso del juicio de amparo, se hacía necesaria la existencia de una ley que lo reglamentara a fin de que lo que se consideraba como una simple posibilidad constitucional llegase a ser un procedimiento que efectivamente se abriera ante los tribunales federales, lo cual se satisfacía con la Ley de Justicia Fiscal.

**EL TRIBUNAL FISCAL.**—La inmediata consecuencia de la Ley de Justicia Fiscal fue la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, el cual se constituyó como un tribunal administrativo de justicia delegada y no de justicia retenida, con plena autonomía y con competencia para reconocer la legalidad o declarar la nulidad de actos o procedimientos administrativos, pero sin poder "pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de esos fallos; ésta deberá obtenerse, en caso de resistencia, mediante juicio de amparo". (5)

En cuanto a las características del Tribunal Fiscal de la Federación, nos adherimos al pensamiento de Armando Porras López, quien en su obra "Derecho Procesal Fiscal" nos dice:

"I.—Siguiendo la Doctrina jurídica europea, particularmente la francesa, el Tribunal Fiscal desde el punto de vis-

(4) AZUELA, MARIANO. "Comentarios a las relaciones entre el particular y las autoridades hacendarias de 1917 a 1936". Citado por Porras y López, Armando. op. cit. p. 108.

(5) HEDUAN VIRUES, DOLORES. "Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación". Compañía Editorial Continental, S. A. México, 1961. p. 51.

ta formal depende del Poder Ejecutivo y por la naturaleza material de los actos jurídicos que ejecuta, realiza una actividad jurisdiccional como cualquier tribunal judicial.

“II.—Desde el punto de vista legal, el fundamento del Tribunal Fiscal se encuentra en la norma constitucional y en disposiciones del Código Fiscal de la Federación

“III.—El Tribunal Fiscal es un tribunal de derecho.

“IV.—El Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal de justicia delegada, no de justicia retenida.

“V.—El Tribunal corresponde al contencioso de anulación. (sic) (6).

“VI.—El Tribunal no tiene facultad para decidir sobre la inconstitucionalidad de una ley o de un acto de autoridad.

“VII.—La competencia del Tribunal es limitada”. (7)

Con la creación del Tribunal Fiscal de la Federación resurgieron las tesis que sostenían que los tribunales administrativos, como éste que venimos comentando, eran anticonstitucionales, toda vez que no estaban previstos por el artículo 104 de nuestra Ley Fundamental; sin embargo este problema se resolvió, ya que por decreto de 16 de Diciembre de 1946, la inquietante fracción I del mencionado artículo 104 Constitucional fue adicionada con un segundo párrafo en el cual se dispuso que en los juicios en que la Federación esté interesada, las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de segunda instancia o contra las de tribunales administrativos creados por la Ley Federal, siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos. (8)

(6) Yo invertiría el orden de dos palabras a fin de que tenga más sentido lo expresado, para que diga “Al tribunal corresponde el contencioso de anulación”.

(7) PORRAS, op. cit. p.p. 108-110.

(8) Publicado en el Diario Oficial de 30 de Diciembre de 1946.

Por si quedara alguna duda sobre la constitucionalidad del Tribunal Fiscal de la Federación, no podría menos que disiparse con tan sólo leer el artículo 104 constitucional, el que después de sus más reciente reforma quedó como sigue:

“Artículo 104.—... ..

“... ..

“Las leyes federales podrán instituir tribunales de lo contencioso-administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal o del Distrito y Territorios Federales, y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones.

“Procederá el recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia contra las resoluciones definitivas de dichos Tribunales administrativos, sólo en los casos que señalen las leyes federales, y siempre que esas resoluciones hayan sido dictadas como consecuencia de un recurso interpuesto dentro de la jurisdicción contencioso-administrativa.

“... ..”

Inicialmente, el Tribunal Fiscal de la Federación se estableció con competencia exclusiva sobre materia fiscal, pero mediante diversas reformas se le ha ido ampliando a fin de que esté en posibilidad de conocer de algunos otros asuntos de naturaleza administrativa.

En efecto, de juzgador de controversias en las que el particular es deudor del Fisco Federal como era originalmente, la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación fue aumentada por la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal, donde el particular es acreedor y no deudor; posteriormente la Ley del Seguro Social le dió competencia para conocer de asuntos relacionados con los créditos a favor del Seguro Social; algo similar hizo la Ley de Instituciones de Fianzas; finalmente se le ha dado competencia para conocer de controversias en materia de pensiones y prestaciones sociales a los miembros del



Ejército y la Armada, pensiones civiles ya sea a cargo del Erario Federal o del ISSTE; sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por dependencias del Ejecutivo Federal, y sobre resoluciones que constituyen responsabilidades contra funcionarios o empleados de la Federación o del Departamento del Distrito Federal.

Una de las últimas ampliaciones de competencia del Tribunal Fiscal de la Federación (29 de Diciembre de 1965) ha sido la que lo facultó para conocer de asuntos relacionados con la imposición de multas por infracciones a las normas administrativas federales o del Distrito Federal. Esta ampliación de competencia fue modificada recientemente; en efecto, según decreto expedido por el Ejecutivo Federal con fecha 28 de Diciembre de 1971; en tratándose del Distrito Federal, el Tribunal Fiscal de la Federación sólo es competente para conocer de asuntos relacionados con la imposición de multas por infracciones a las disposiciones fiscales de esta entidad federativa, siendo que antes del decreto citado tenía competencia para conocer sobre multas impuestas por infracciones a cualquier norma administrativa, por lo que, la modificación que comentamos, vino a reducir la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

**JUICIO DE NULIDAD.**—La Ley de Justicia Fiscal de 1936 tuvo como instrumento para ser aplicada al juicio de nulidad o de anulación, en el cual, según Dolores Heduán Virués, la “Ley acoge francamente el procedimiento oral con sus cinco rasgos característicos; predominio de la palabra sin excluir la escritura; contacto inmediato de los jueces con las partes y con los elementos de convicción; identidad física de los jueces durante el proceso; inapelabilidad de resoluciones interlocutorias; y concentración del procedimiento en una audiencia”.

Además, se “adopta la presunción de legalidad en favor de los actos y decisiones de las autoridades fiscales, salvo prueba en contrario cuya carga recae en el actor”. (9)

(9) HEDUAN, *op. cit.* p.p 51-52.

Este juicio es procedente siempre que se considere que una resolución del Fisco Federal es ilegal y por lo tanto se desee impugnar. La acción la tienen tanto el particular como la propia Autoridad Administrativa; aquél para impugnar las resoluciones que, estimando que son ilegales, le causan perjuicio; ésta, para impugnar aquéllas resoluciones que ella misma dictó y que considera que no están apegadas a derecho, pero, y esto es importante, que son favorables a los particulares.

El procedimiento ha variado desde la institución del juicio hasta la fecha. Conforme al Código Fiscal de la Federación vigente, se inicia con la interposición de la demanda, lo cual debe hacerse dentro de los quince días siguientes al en que surta efecto la notificación de la resolución que se pretende impugnar, de dicha demanda se corre traslado a las autoridades demandadas. En el auto de admisión, además de ordenarse el traslado, se fija fecha y hora para que tenga lugar la audiencia de pruebas y alegatos, la cual debe celebrarse, conforme al artículo 200 del Código Fiscal de la Federación, dentro de un plazo que no exceda de cuarenta y cinco días; este mismo artículo dispone que las autoridades demandadas deben contestar en un plazo de quince días posteriores a que hayan sido notificadas de la demanda. El día de la audiencia, a la hora previamente señalada, la Sala dá lectura a la demanda, a la contestación, escucha los alegatos y recibe las pruebas que se rindan en ese momento; si no hubiera alguna causa de sobreseimiento se declaran vistos los autos; a partir de ese momento se debe formular el proyecto de sentencia dentro de los quince días siguientes, a menos que se haya hecho en la audiencia; si este proyecto del magistrado instructor es aprobado se firma y queda elevado a la categoría de sentencia; cuando la aprobación es por mayoría, el magistrado disidente podrá formular un voto particular razonado o bien sólo votar en contra; ahora bien, si el proyecto del magistrado instructor no es aceptado por los otros magistrados, el fallo se dictará con los argumentos de la mayoría y el proyecto podrá quedar como voto particular.

No siendo el objeto del presente trabajo hacer un estudio profundo y exhaustivo sobre el juicio de nulidad, lo cual sería

materia suficiente para una obra especial, sirvan las anteriores palabras para dar una idea sobre lo que es dicho juicio.

**CODIGO FISCAL DE 1939.**—La Ley de Justicia Fiscal estuvo en vigor hasta el 31 de Diciembre de 1938, toda vez que el 1o. de Enero del año siguiente entró en vigor el Código Fiscal de la Federación, el cual fue promulgado el 30 de Diciembre de 1938 y publicado en el Diario Oficial del día siguiente.

En este cuerpo legislativo se recogió el contenido de la Ley de Justicia Fiscal, incluyendo además todas las disposiciones relativas a los sujetos y elementos de la obligación fiscal, al procedimiento económico-coactivo, a las infracciones y las sanciones. Todo esto constituyó un gran avance en materia fiscal, pues con el Código Fiscal se encontraron reunidas y sistematizadas tanto las normas sustantivas como las adjetivas en un sólo cuerpo legal, lo que dió mayor orden al Derecho Tributario; sin embargo los profesionales del Derecho no se avocaron al estudio de esta rama de la Ciencia Jurídica. “La expedición del Código Fiscal de la Federación constituyó un extraordinario avance para la legislación tributaria mexicana, observándose en forma curiosa que por desconocimiento de la materia, eran principalmente contadores los que litigaban ante el citado Tribunal Fiscal”. (10).

**ADMISION DE LOS RECURSOS.**—Hasta 1946, los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación tenían fuerza de cosa juzgada, ya que no admitían recursos con la única excepción de que la sentencia de la Sala fuera violatoria de la jurisprudencia del propio Tribunal, en cuyo caso, la parte afectada podía ocurrir en queja ante el Tribunal en Pleno, el cual, si encontraba fundado el agravio revocaba el fallo, a menos que por otros motivos legales debiera subsistir, o bien que el Tribunal resolviera cambiar su jurisprudencia. Salvo la excepción expuesta, los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación sólo podían ser impugnados por el particular en juicio de amparo indirecto como cualquier otro acto de la Administración Pública violatorio de las garantías individuales. Sin embargo, con motivo de la reforma del ar-

(10) MARGAIN, op. cit. p. 24.

título 104 constitucional, hecha por decreto de 16 de Diciembre de 1946, se expidió una Ley que estableció el recurso de revisión fiscal contra las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación, el cual podía ser promovido tanto por el particular como por la autoridad.

Este recurso, que constituyó un notorio avance en la justicia fiscal, será tratado con un poco de mayor detenimiento más adelante.

**CODIGO FISCAL VIGENTE.**—El actual Código Fiscal, que entró en vigor el 1o. de Abril de 1967, no constituye un avance en la legislación fiscal mexicana, como lo fué el de 1938, ya que sólo se hizo una reestructuración de éste, conforme a las recomendaciones que en materia tributaria formularon la Organización de Estados Americanos y el Banco Interamericano de Desarrollo, tendientes a lograr la evolución de la legislación fiscal de los países latinoamericanos, con el objeto de que obtengan una correcta tributación de sus habitantes, en beneficio de su desarrollo económico, para lo cual se orientó el legislador mexicano en el modelo de Código Fiscal elaborado por encargo de la O.E.A. y el B.I.D., por distinguidos jurisconsultos sudamericanos.

El Presidente de la República, en la Exposición de Motivos de la Iniciativa del Código Fiscal de la Federación enviada al Congreso de la Unión a fin de someterla a su consideración, expuso refiriéndose al Código Fiscal de 1938 entonces en vigor, que:

“La necesidad de evitar en las leyes fiscales contradicciones y normas distintas, sin que se justifique el tratamiento diverso así como la conveniencia de que exista un conjunto de reglas uniformes, aplicables en las relaciones entre la administración fiscal y los particulares, para que en cada ordenamiento no se haga necesario prever todas las disposiciones reguladoras, fundó ampliamente la expedición del Código Fiscal a fines de 1938”. Enseguida enumeró los factores que le animaron para proponer el nuevo Código Fiscal.

“La autoridad de ese cuerpo de normas ha sido indudable

y generalmente reconocida. Al través del largo período en que ha venido aplicándose, las observaciones y la experiencia recogidas son de grande valía. Sin embargo, en el plazo de más de un cuarto de siglo transcurrido desde que el Código Fiscal se expidió hasta la fecha, las condiciones económicas y sociales del país han sufrido profundos cambios. Además, la legislación fiscal, especialmente en los últimos años, ha sido objeto de importantes modificaciones, para modernizarla y adaptarla a la actual situación económica y social de México. Así mismo, la elaboración jurisprudencial en el período de vigencia del Código, tanto de la Suprema Corte de Justicia como del Tribunal Fiscal ha sido abundante y de gran interés en las relaciones fiscales.

“ . . . . .

“ . . . . .

“Se considera que en el cumplimiento del deber de pagar las contribuciones tiene mayor importancia la convicción que en cada uno de los legalmente obligados ha de existir, que la sanción que por incumplimiento establezcan las leyes o impongan las autoridades; y para hacer posible que se adquiriera esa convicción resulta indispensable que las normas sean equitativas y justas y que la autoridad las aplique correctamente. Sólo mediante estos requisitos puede adoptarse por los funcionarios una actitud rigurosa contra los intructores que no cumplen sus obligaciones fiscales.

“En virtud de que el Gobierno está convencido de lo anterior, al elaborarse la iniciativa del nuevo Código Fiscal se ha procurado eliminar todas aquellas disposiciones infundadas o que pudieran ser excesivas y además se han incluido otras encaminadas a equilibrar en lo posible la situación de los sujetos de la relación tributaria, sin dejar de tener en cuenta, naturalmente, la posición especial que debe corresponder al Estado, representante de los intereses de la colectividad”. (11)

(11) Iniciativa del Código Fiscal de la Federación enviada por el Presidente de la República a la Cámara de Diputados del Congreso de los Estados Unidos Mexicanos. Diciembre de 1966.

La estructuración dada al Código Fiscal de la Federación en vigor es la siguiente: Título I, disposiciones generales; Título II, normas sustantivas, inclusive las sanciones administrativas y los delitos; Título III, procedimiento administrativo; y Título IV, procedimiento contencioso ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Hay que destacar dos puntos que son de interés para este trabajo, el primero es que en el nuevo Código Fiscal se eliminaron todas las disposiciones relativas al Tribunal Fiscal de la Federación, las que se recogieron en la Ley Orgánica del mismo, que entró en vigor simultáneamente con el Código Fiscal; el segundo punto consiste en la incorporación, en lo que toca al juicio de nulidad, de un capítulo en el cual se establecen los recursos que pueden hacerse valer contra las sentencias emitidas por las Salas y el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, que son el de queja, el de revisión y el de revisión fiscal. Este último, como mencioné en párrafos anteriores, será tratado posteriormente. Por lo que toca el de queja, como en el Código anterior, es un recurso para impugnar las sentencias violatorias de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación; la lectura del artículo 237, que lo establece, parece indicar que este recurso es potestativo ya que dispone que "la parte perjudicada podrá ocurrir en queja" y no que deba ocurrir en queja, sin embargo, la interpretación de nuestro Máximo Tribunal ha producido sentencias contradictorias, por lo tanto el problema subsiste, ¿es obligatorio agotar el recurso de queja?.

Finalmente queda el recurso de revisión, que es la materia del presente trabajo.

**AMPARO DIRECTO CONTRA SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL.**—Para completar esta panorámica sobre la evolución histórica de la justicia fiscal en México, es pertinente apuntar que conforme a las reformas que la Ley de Amparo sufrió en 1968 (12) las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación quedaron equiparadas a las del Poder Judicial y por lo tanto, im-

(12) Decreto de 26 de Diciembre de 1967, publicado en el Diario Oficial de 30 de Abril de 1968.

impugnables en amparo directo cuando se considere que hay violación de garantías; en efecto, antes de esta reforma de 1968, las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación eran consideradas meros actos administrativos y por lo mismo sólo impugnables mediante amparo indirecto, pero ahora ya se les reconoce la misma categoría que a las sentencias dictadas por los Tribunales Superiores de Justicia, abriéndoles así la vía del amparo directo ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación o ante los Tribunales Colegiados, según la cuantía del negocio, pues conforme a la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, si el monto del asunto no llega a \$500.000.00 serán competentes para conocer del juicio los Tribunales Colegiados; pero si el monto no está determinado, no es determinable o es de \$500.000.00 o más, la competente será la Suprema Corte de Justicia.

---

**CAPITULO II**  
**TEORIA GENERAL DEL RECURSO Y LA REVISION**  
**FISCAL**



**GENERALIDADES SOBRE LOS RECURSOS.—NATURALEZA JURIDICA DEL RECURSO.—CLASES DE RECURSOS.—OBJETO DEL RECURSO.—FIN DEL RECURSO.—LA REVISION FISCAL.—SIMIL CON EL JUICIO DE AMPARO.—EVOLUCION DESDE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL.—LA REVISION FISCAL PARA EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.**

**GENERALIDADES SOBRE LOS RECURSOS.**—Los recursos son medios que habitualmente se emplean para impugnar las resoluciones jurisdiccionales. En el lenguaje común, frecuentemente se escucha utilizar la palabra recurso como sinónimo de medio de impugnación, lo cual es incorrecto, ya que los recursos no agotan todo el campo de la impugnación, pues además de ellos existen otros medios al alcance de las partes cuya finalidad es también impugnar una resolución jurisdiccional, pudiendo citar como ejemplo al juicio de amparo, proceso instituido en México para juzgar si un acto de autoridad viola los derechos fundamentales que la Constitución Política del país consagra en favor del individuo, circunstancia que podría darse en el caso de que se dictara una resolución ilegal. En consecuencia, mientras todos los recursos son medios de impugnación, no todos los medios de impugnación son recursos, o, en otras palabras, los medios de impugnación son el género y los recursos son la especie.

Para los efectos del presente trabajo, siempre que digamos resolución jurisdiccional, nos estaremos refiriendo exclusivamente, a aquéllas que ponen fin al proceso, es decir, a las sentencias o

fallos, sin que por éllo perdamos de vista que el significado de tal concepto es mucho más amplio, ya que comprende también a todas aquellas decisiones que se dictan durante la vida de un proceso.

El recurso en el proceso viene a ser una nueva acción, cuya pretensión no es la misma que la de la acción original y cuya consecuencia fue la sentencia recurrida; en el recurso, la pretensión de la acción consiste en que el recurrente desea someter el criterio del juzgador a su interés.

Aquí es pertinente hacer notar que la doctrina procesal actual identifica y distingue perfectamente a la acción de la pretensión, entendiéndola la primera como la facultad de excitar la actividad del órgano jurisdiccional y la segunda como una manifestación de voluntad, un querer someter un interés ajeno al propio; en otras palabras, la acción es el continente y la pretensión el contenido, por lo que la acción es siempre una y la misma en tanto que la pretensión es muy variada, según la finalidad que se persigue.

Pasemos ahora a comentar el problema que surge entre el principio de la inmutabilidad de la sentencia y la posibilidad de la existencia de los recursos.

Siendo la sentencia un instrumento productor de certeza, como afirman algunos autores, a primera vista aparece que una vez que el juzgador ha emitido su decisión, ésta debe ser inmutable, teniendo presente el principio de la cosa juzgada, como fue el criterio original del legislador al crear el Tribunal Fiscal de la Federación. Sin embargo, existe la posibilidad de una decisión injusta producto de la falibilidad humana, y ante esa circunstancia vemos la bondad que ofrecen los recursos para alcanzar el fin supremo que todo proceso debe perseguir, que no es otro que la justicia. Por otro lado, consideramos que la sentencia se convierte en instrumento productor de certeza, y por ende en cosa juzgada, hasta que queda firme, por lo que, como opina De la Plaza, "no pudiéndose sostener que la sentencia no lo es hasta que adquiera firmeza, no cabe decir que la impugnación es un remedio contra la sentencia injusta, sino un medio de fiscalizar la justicia de lo resuelto; tesis que permite, sin atacar en sus fundamentos el principio de que el

proceso, y por tanto la sentencia que le pone término, son instrumentos productores de certeza, aumentar las garantías de justicia de lo resuelto, no sólo en consideración al privativo interés de las partes, sino, lo que es más importante, en contemplación de un supremo interés social". (13).

De lo anteriormente expuesto podemos concluir que, con los recursos, se ejercita una acción con la pretensión de que se examine el fallo del juzgador por considerarlo injusto, no apegado a la Ley, etc., sin que ésto vaya en contra del principio de la cosa juzgada, ya que es menester que esta defensa se intente dentro de cierto plazo previo al momento en que la sentencia queda firme. En términos generales, se puede advertir que este ha sido el criterio del legislador puesto que en la mayoría de los casos en que se regula un procedimiento, se establece la posibilidad de impugnar la resolución que le pone término, para lo cual se concede al particular un plazo razonable para que intente su defensa.

**NATURALEZA JURIDICA DEL RECURSO.**—Hemos dicho en párrafos anteriores que siempre existe la posibilidad de una sentencia injusta producto de la falibilidad humana, esto es, que aunque los juzgadores tengan el firme propósito de apegarse siempre a la ley en el cumplimiento de su deber, no dejan de estar expuestos a incurrir en equivocaciones cuyas consecuencias puedan ser la aplicación indebida de las normas; esta circunstancia ha hecho, entonces, que siempre se haya reconocido la necesidad de contar con medios adecuados para la reparación de los posibles agravios e injusticias resultantes de una resolución equivocada, concediendo a quien se siente agraviado facultad para reclamar la reparación de su agravio sometiendo la resolución a nuevo examen o revisión, ya sea por el mismo juez o tribunal que lo dicte, como es el caso del recurso materia del presente trabajo, o bien por otros jueces o tribunales superiores.

Pero ¿qué es en sí el recurso?, ¿cuál es su característica?, Ba-

(13) DE LA PLAZA, MANUEL. Derecho Procesal Civil Español. vol. I, p.p. 552-53, citado por De Pina, Rafael y Castillo Larrañaga, José. Instituciones de Derecho Procesal Civil. 7a. Edición. Editorial Porrúa. S. A. México. 1966.

zarte Cerdán nos dice que recurso "en acepción jurídica y sentido lato, significa la acción y facultad concedida por la ley al que se cree perjudicado por una resolución judicial para pedir la reposición, anulación o revocación de la misma". (14); Castillo Larrañaga y De Pina nos dicen, citando a Fábrega que "llámase recurso judicial a la facultad que a los litigantes compete de pedir la enmienda de una resolución, algunas veces antes el mismo Juez o Tribunal que la dictó, pero, generalmente, ante un Tribunal Superior". (15)

Antes de seguir adelante es conveniente hacer notar que aunque los autores citados casi siempre dicen "recursos judiciales", se debe interpretar como "recursos jurisdiccionales". En efecto, calificar a los recursos de judiciales sería limitarlos al ámbito del Poder Judicial, lo cual sería incorrecto, toda vez que el Poder Judicial no es el único que ejerce jurisdicción y dirime controversias; así, mientras que toda resolución judicial es resolución jurisdiccional, no toda resolución jurisdiccional es judicial; un fallo de un juzgado civil, será judicial; uno de juzgado penal, también pero uno de un tribunal administrativo, como en México son el Tribunal Fiscal de la Federación o la Juntas de Conciliación y Arbitraje, ya no será resolución judicial pues son órganos jurisdiccionales que no dependen del Poder Judicial, sino del Poder Ejecutivo. De modo que, cuando se trata en general a los recursos, decir que son judiciales, es una práctica incorrecta en donde se confunden los términos y que tiene su origen en que antiguamente no se concebía más juzgador que el Poder Judicial, pero actualmente, lo propio es denominarlos recursos jurisdiccionales.

Ahora bien, continuando la exposición, una vez hecha la aclaración anterior, los recursos jurisdiccionales se han establecido para garantizar un doble interés, uno inmediato que es el de las partes, y otro mediato que es el general o público vinculado a la ne-

- (14) BAZARTE CERDAN, WILLEBALDO. Los Recursos en el Código de Procedimientos para el Distrito y Territorios Federales, p. 7. Citado por Briseño Sierra, Humberto. "Derecho Procesal Fiscal Mexicano". El Régimen Federal Mexicano. 1a. Edición. Antigua Librería Robredo. México. 1946.
- (15) FABREGA, "Lecciones de Procedimiento", p. 526, 2a. Edición. Citado por De Pina y Castillo Larrañaga, op. cit. p. 325.

cesidad social de que la justicia se administre con el máximo de seguridades de acierto en los fallos, haciendo notar que los recursos se establecen como medio de impugnación al alcance de los litigantes, esto es. tanto para una parte como para la otra, pues sería injusto establecer un recurso privativo para una de las partes.

Sintetizando lo anteriormente expuesto, y siguiendo las ideas de Castillo Larrañaga y De Pina, podemos caracterizar a los recursos como los medios técnicos de impugnación que al ser intentados por las partes, permiten al Estado asegurar un más perfecto ejercicio de la función jurisdiccional.

**CLASES DE RECURSOS.**—Siendo los recursos medios de impugnación que las partes tienen para combatir las sentencias que consideran injustas, tenemos que las clases de recursos en este campo son muy variadas, según el tipo de proceso de que se trate, sea civil, penal, laboral, militar, etc., sin embargo, a todos ellos los podemos clasificar en dos grupos principales, a saber, ordinarios y extraordinarios. Sobre ellos, Guillermo Cabanellas dice, en su Diccionario de Derecho Usual, que los recursos ordinarios son aquellos que no requieren requisitos especiales y que en términos generales se pueden utilizar casi siempre, con razón o sin élla, aunque siempre con el riesgo de la condena, la negativa, y las costas; que, en cambio, los recursos extraordinarios son aquellos que están sometidos a una regulación estricta, y que sólo cabe utilizar en último caso y con las circunstancias legales. (16)

Con los recursos ordinarios se obtiene una nueva instancia dentro del proceso, por lo cual, la relación procesal permanece intacta; con los recursos extraordinarios no sucede lo mismo, toda vez que éstos dan lugar a un nuevo proceso, es decir, hay un proceso sobre otro proceso.

**OBJETO DE RECURSO.**—Hemos de entender como objeto del recurso, no la finalidad, de la cual nos ocuparemos en seguida, sino la decisión que va a ser materia de examen o revisión; por lo

(16) CABANELLAS, GUILLERMO. "Diccionario de Derecho Usual" Tomo III. Editorial Virscocha, S. A. Buenos Aires. 1959. p. 342.

tanto, el objeto del recurso es la resolución jurisdiccional que se estima injusta o ilegal.

**FIN DEL RECURSO.**—Ahora si, tócanos hablar de la finalidad del recurso, para lo cual no hace falta sino destacar algunas ideas ya apuntadas al hablar de su naturaleza jurídica. Así, podemos decir que la finalidad de los recursos es obtener la reparación de los posibles agravios e injusticias sufridas con motivo de una resolución jurisdiccional injusta, impidiendo desde luego que ésta quede firme.

Desde un punto de vista meramente objetivo o formal, con los recursos se persigue el logro de una mejor aplicación de la ley, y desde un punto de vista subjetivo, cada una de las partes persigue la tutela de su propio derecho; en conclusión lo que se persigue con los recursos es la modificación o anulación de una resolución jurisdiccional, siempre con miras a la mejor aplicación del derecho.

**LA REVISION FISCAL.**—Con la reforma sufrida por el artículo 104 de la Constitución Política del País en 1946, en el sentido de que en los juicios en que la Federación esté interesada, las leyes contra establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de segunda instancia o contra las de tribunales administrativos creados por ley federal, siempre que éstos estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, se abrió paso a la expedición de la Ley que Crea un Recurso Ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las Sentencias Dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación (17); esta Ley, que consta de tres artículos más uno transitorio es la siguiente:

**MIGUEL ALEMAN VALDEZ**, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes, sabed: Que el H. Congreso de la Unión se ha servido dirigirme el siguiente

(17) Publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de Diciembre de 1946.

## DECRETO:

El Congreso de los Estados Unidos Mexicanos, decreta:  
**LEY QUE CREA UN RECURSO ANTE LA SUPREMA CORTE CONTRA LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.**

Art. 1o.—Las sentencias que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación en los distintos negocios de su competencia, contra las leyes que rigen el funcionamiento de dicho Tribunal, serán revisables, a petición de parte, por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuando el interés del negocio no se haya precisado, no sea precisable, o sea de \$50,000.00 o mayor.

Art. 2o.—El recurso se propondrá y substanciará en los términos, forma y procedimientos que señala la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 constitucionales, para la revisión de las sentencias dictadas por los jueces de Distrito en amparo indirecto. La Procuraduría Fiscal podrá interponer el recurso en nombre de la Secretaría de Hacienda e intervenir en todos los aspectos procesales del mismo.

Art. 3o.—La suspensión del procedimiento otorgada durante el juicio ante el Tribunal Fiscal, continuará en vigor al tramitarse el recurso creado por esta ley, mientras se mantenga la garantía del interés fiscal.

Como se puede advertir de la lectura de esta Ley, en el artículo 1o. se dispuso que las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación serían revisables a petición de parte, esto es, tanto por el particular como por las autoridades, lo cual está acorde con el criterio existente en derecho procesal de que los recursos establecidos dentro de un proceso puedan ser intentados por los litigantes, o sea, por cualquiera de las partes. En relación a la cuantía, originalmente se exigió que fueran \$50,000.00, pero por decreto de 30 de Diciembre de 1949, se redujo para dejarla en \$20,000.00.

El artículo 2o. es de carácter procesal, y cabe hacer el comentario de que, a pesar de que la Ley dispone que su proposición y

substanciación se hará en los términos, forma y procedimiento que se señalan en la Ley de Amparo para la revisión de las sentencias dictadas por los jueces de Distrito en amparo indirecto, no se afectan la naturaleza y finalidad del recurso que son muy diferentes a las del juicio de amparo, ya que mientras éste tiene como fin reparar las violaciones de garantías individuales que se susciten con motivo de la sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación, aquél, el recurso de revisión fiscal, tiene como fin revisar una sentencia que se considera ilegal por ser violatoria de una ley ordinaria, lo anterior se hace patente con las siguientes ejecutorias de la Suprema Corte:

Sem. Jud. de la Fed. Tomo CV. página 62.

**“REVISION FISCAL. FACULTADES DE LA SUPREMA CORTE.**—Como la Suprema Corte actúa con el carácter de Tribunal de Segunda Instancia al conocer de las revisiones fiscales, su intervención está limitada a estudiar y resolver a través de los agravios que se le propongan, si la Sala del Tribunal Fiscal que dictó la sentencia respectiva, apreció debidamente los hechos que le fueron planteados y aplicó correctamente las normas de derecho y preceptos legales correspondientes, sin estudiar el aspecto constitucional, cuyo conocimiento no es de la competencia del Tribunal indicado”.

Sem. Jud. de la Fed. Tomo XIX, página 39.

**“REVISION FISCAL. SU NATURALEZA JURIDICA.**—La intervención de la Suprema Corte en los términos del Decreto de 31 de Diciembre de 1946 que la creó, quedó limitada a revisar las sentencias que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación, por lo que resulta inconsecuente pretender que si las Salas del Tribunal no tienen competencia para resolver controversias constitucionales, la Suprema Corte aborde la resolución de éstas a través de la revisión fiscal, cuando lo precedente es que la Suprema Corte resuelva violaciones constitucionales a través del juicio de amparo. Consecuentemente, no es agravio aparente ante la Suprema Corte la violación de garantías constitucionales cometidas por el Tribunal Fiscal, pues entonces la revisión fiscal se convertiría en una revisión del juicio de amparo, lo que es enteramente impropio de la naturaleza de la revisión fiscal”.



Ahora bien, tenemos que la revisión fiscal no procede para reparar violación de garantías, entonces, ¿cómo impugnar un fallo del Tribunal Fiscal de la Federación que es ilegal porque viola una ley ordinaria y por lo mismo está violando las garantías individuales? aunque el recurso que la ley establece como medio de defensa es procedente, la solución es irse directamente al juicio de amparo, toda vez que el recurso es de los optativos, este criterio fue recogido por la siguiente ejecutoria de la Suprema Corte:

**“RECURSO DE REVISION FISCAL.**—No es de los recursos ordinarios que se necesita agotar previamente al juicio de garantías. La resolución que se pronuncia en el citado recurso de revisión fiscal es definitiva y contra la misma no procede, en consecuencia, el recurso de amparo, en los términos de la fracción I del propio artículo 73. Sostener lo contrario sería proscribir para el particular el juicio de garantías en los asuntos a que se refiere la Ley que creó el primero de los recursos mencionados, pues si el particular debe interponer la revisión fiscal ya no podría intentar el juicio de amparo por violaciones constitucionales, una vez que este Alto Tribunal hubiera pronunciado la ejecutoria respectiva en dicho recurso. Por esto, tal recurso es optativo para el particular, o sea que puede indistintamente intentar la acción constitucional o el recurso de Revisión Fiscal, y sin que, en consecuencia, sea procedente sobreseer en el juicio de amparo conforme a lo prevenido por la fracción XV del citado artículo. Toca 1545/56. (Informe de labores del Presidente de la Corte en el año de 1956)”.

Desde luego, como las autoridades no pueden nunca alegar violación de garantías, su único medio de defensa contra una sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación que les sea adversa es el recurso de revisión fiscal:

Sem. Jud. de la Fed. Tomo XCVII. Página 324.

**“REVISION FISCAL. OBJETO DE LA.**—Sabido es que las entidades oficiales no pueden legalmente invocar las garantías individuales, a fin de colocarse en igual situación de defensa que los particulares, quienes si están protegidos por ellas; a ese fin se creó el recurso establecido

por el artículo 1o. de la Ley de 30 de Diciembre de 1946, consistente en recurrir en vía de revisión ante la Suprema Corte de Justicia, cuando le fueren adversas las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación, en los casos que la misma ley especifica, pero es manifiesto que no tienen derecho de reclamar violación de los derechos de los individuos, consagrados por la Constitución, sino deben limitar su acción a la aplicación de las leyes ordinarias”.

Aunque la proposición y tramitación del recurso de revisión fiscal se hace en los términos de la Ley de Amparo, en lo relativo a la revisión de sentencias de primera instancia de amparo indirecto, la ejecución de la sentencia de la Corte que resuelve el recurso de revisión fiscal no se puede llevar a cabo como si fuera ejecutoria de amparo:

Sem. Jud. de la Fed. Tomo XCVI, página 400.

“REVISIÓN FISCAL. CONCEPTO DE LAS SENTENCIAS DICTADAS EN LA MISMA.—La revisión fiscal debe proponerse y sustanciarse en los términos, forma y procedimiento que para la revisión de las sentencias de amparo establecen los artículos 103 y 107 de la Constitución, pero de esto no puede desprenderse que el cumplimiento de las sentencias dictadas en revisión fiscal, se haga como en las ejecutorias de amparo, por tratarse de entidades absolutamente distintas y ya que sólo por economía procesal fue por lo que el legislador remitió a las disposiciones de la Ley de Amparo, la tramitación de la revisión fiscal”.

**SIMIL CON EL JUICIO DE AMPARO.**—La similitud entre el recurso de revisión fiscal y el juicio de amparo es evidente toda vez que en materia de procedimiento, la Ley que creó el recurso en cuestión, remite a la Ley de Amparo en lo relativo a la revisión de las sentencias de amparo indirecto dictadas por los jueces de Distrito.

Además, otro punto de similitud radica en que tanto en el recurso de revisión fiscal como en la revisión del amparo indirecto, se da oportunidad al interesado de que sea nuestro máximo Tribunal quien conozca y resuelva el asunto.

**EVOLUCION DESDE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL.**— Ya hemos consignado que hasta antes de 1946, el procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Federación no admitía recursos; salvo el de queja, como se ha expuesto; que en 1946, se creó el recurso de revisión fiscal para asuntos de cuantía indeterminada, indeterminable o siendo determinada que fuera de \$50,000.00 o más; que en 1949 se redujo la cuantía a \$20,000.00; por lo tanto sólo nos resta mencionar dos hechos para conocer cuál ha sido el camino seguido por el recurso de revisión fiscal, el primero es que en 1948 se creó un nuevo recurso de revisión fiscal a favor del Departamento del Distrito Federal, del cual nos ocuparemos en seguida; y el segundo es que a partir de 1967 en que entró en vigor el nuevo Código Fiscal de la Federación, la Ley que creó el recurso de revisión fiscal quedó derogada y su contenido pasó a formar parte del propio Código en los artículos 242, 243 y 244. Tal como está establecido el recurso en el nuevo Código Fiscal, ya no se requiere una cuantía de \$20,000.00 o que sea indeterminada o indeterminable, ahora se requiere que el asunto sea de importancia y trascendencia lo cual debe ser demostrado ante la Suprema Corte bajo pena de que se deseche el asunto si no se demuestran tales requisitos, pero si la cuantía del asunto es de \$500,000.00 o más se considerará que reúne los requisitos mencionados; además el recurso ya sólo quedó en favor de las autoridades, por lo cual, al quitársele al particular le dejó solamente la vía de amparo como medio de impugnación de sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación (ver página 29).

**LA REVISION FISCAL PARA EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.**—En 1948, se expidió la Ley que Crea un Recurso de Revisión de las Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación en los Juicios de Nulidad Promovidos Contra las Resoluciones de las Autoridades del Departamento del Distrito Federal. (18)

Esta Ley, que constó de cuatro artículos más otros cuatro transitorios, en términos generales reprodujo en su artículo 1o. el contenido de la Ley de 1946, que por primera vez creó el recurso de

(18) Publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de Diciembre de 1948.

revisión fiscal y en los tres restantes dispuso que los asuntos de naturaleza fiscal que estuvieran pendientes de resolución en el Jurado de Revisión del Departamento del Distrito Federal pasarían a ser conocidos y fallados por el Tribunal Fiscal de la Federación; que las inconformidades presentadas ante el mencionado Jurado de Revisión contra la imposición de multas por infracción a los reglamentos gubernativos que estuvieran pendientes de resolución, serían tramitadas y resueltas por la Junta Revisora de Multas, instituida por el Reglamento para el Servicio de Justicia en Materia de Multas por Infracciones a los Reglamentos Gubernativos del Departamento del Distrito Federal, de 10 de Marzo de 1947, y cuyo procedimiento se ajustaría al establecido por el título XXVIII de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal; y que las facultades mencionadas en el citado título XXVIII de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal serían desempeñadas por el Presidente de la Sala del Tribunal Fiscal o por el Presidente de la Junta Revisora de Multas.

Con esta ley, se ratificó el derecho que el Departamento del Distrito Federal tenía de interponer el recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias del Tribunal, pero con la novedad de que el recurso que creó esta ley sólo lo podían interponer las autoridades del Departamento del Distrito Federal. Esto trae el problema de si el particular podía acogerse a la Ley del 46 para interponer el recurso de revisión cuando, impugnando una resolución del Departamento del Distrito Federal, la sentencia le era adversa, o si con la expedición de la Ley del 48 quedó impedido para hacerlo. Creemos que en virtud de que la Ley del 48 es una ley especial y posterior a la de 46, el particular quedó impedido para impugnar en revisión las sentencias del Tribunal Fiscal cuando se trataba de juicios en que se impugnaron resoluciones del Departamento del Distrito Federal.

**CAPITULO III.**

**EL RECURSO DE REVISION EN EL CODIGO FISCAL  
DE LA FEDERACION VIGENTE.**

**NATURALEZA JURIDICA.—FACULTAD DISCRECIONAL  
CONCEDIDA POR EL ARTICULO 240.— CONCEPTO DE IM-  
PORTANCIA Y TRASCENDENCIA.— CALIFICACION DEL RE-  
CURSO.— PROCEDIMIENTO DEL RECURSO.— PROCEDEN-  
CIA.— INTERPOSICION.— TRAMITE.**

**NATURALEZA JURIDICA.**—Hemos dicho, en páginas anteriores, que por más que los tribunales se esfuerzan siempre por apegarse a la ley al emitir sus decisiones sobre los asuntos que se les plantean, siempre hay la posibilidad de una sentencia injusta producto de la falibilidad humana. El Tribunal Fiscal de la Federación no es la excepción, y es por ello que, aún cuando originalmente el legislador no estableció recursos para impugnar las sentencias injustas y no apegadas a derecho, excepción hecha de la queja contra las resoluciones violatorias de la jurisprudencia del propio Tribunal (ver página 26), lo que hacía que tales fallos fueran definitivos para la autoridad y que el particular sólo los pudiera impugnar en juicio de amparo, posteriormente creó el recurso de revisión fiscal según ley de 30 de Diciembre de 1946, dando oportunidad a los litigantes de hacer valer sus defensas contra aquellas sentencias que consideraban injustas y que les deparaban perjuicio.

Con la expedición del Código Fiscal de la Federación actualmente en vigor, varió un tanto el panorama procesal en materia de recursos durante la sustanciación del juicio de nulidad. En efecto, aunque se conservó el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia, éste quedó configurado como una tercera

instancia, ya que con este nuevo ordenamiento se creó un recurso de revisión ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación (19) cuya finalidad es examinar las sentencias de las Salas del propio Tribunal en segunda instancia, criterio sostenido por éste Organo Jurisdiccional, como se aprecia de la siguiente ejecutoria:

**“CONFIGURACION PROCESAL DEL RECURSO DE REVISION ANTE EL H. PLENO.—**El recurso de revisión al igual que el de apelación establecido en el derecho común, constituye una segunda instancia, tramitada en el caso bajo estudio, por la H. Primera Sala.—Opinión plenaria que encuentra su fundamento en la ejecutoria de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sobre falta de reenvío en la apelación, que aparece publicada en la página 158 de la Compilación de Tesis de la Sala mencionada de 1917 a 1965 y en la tesis publicada en la misma Compilación para la jurisprudencia común al Pleno y a las Salas, en la página 308”.— (RESOLUCION del H. Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, de fecha 27 de noviembre de 1958).

Ahora bien, si la resolución del Pleno es adversa, puede intentarse el recurso de revisión fiscal ante nuestro Máximo Tribunal. La modificación introducida por el Código Fiscal de la Federación de 1967, no sólo consistió en crear esta nueva instancia intermedia entre el juicio de nulidad y la revisión fiscal, sino que además, conforme a los términos del propio Código, ambos recursos de revisión, ante el Pleno del Tribunal Fiscal y ante la Corte, sólo pueden ser interpuestos por las autoridades y por lo tanto estas vías le quedaron vedadas al particular, dejándole únicamente el juicio de amparo.

Así, y concretándonos al recurso de revisión ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, que es la materia del presente trabajo, pasemos a examinar el artículo 240 del Código Fiscal de la Federación, el cual en su parte conducente disponía: “Art. 240.—Las resoluciones de las Salas del Tribunal Fiscal que pongan fin al juicio, serán recurribles por las autoridades ante el Tribunal en pleno... etc.”. De lo anterior se desprende que éste recurso

(19) Artículos 240 y 241 del Código Fiscal de la Federación.

es el medio técnico con que cuenta *exclusivamente* la autoridad para impugnar aquellas sentencias de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación que le son adversas y que consideran son ilegales, ya sea que actúe como actora o demandada.

Este artículo 240 fue modificado por Decreto de 30 de diciembre de 1968; la reforma consistió en extender la procedencia del recurso a las resoluciones de la Sala que decreten o nieguen sobreseimientos, ya que anteriormente sólo procedía esta defensa contra las resoluciones que ponían fin al juicio. Por lo tanto no es de extrañar que hasta antes de dicha reforma se hayan dictado resoluciones como la recaída al recurso de revisión número 206/67, en que se declaró improcedente el recurso interpuesto por el Secretario de Industria y Comercio contra la sentencia interlocutoria que negó el sobreseimiento del juicio de nulidad 2731/67, en la cual se dijo que no siendo la resolución recurrida de las que ponen fin a un juicio, "no es impugnabile mediante el recurso de revisión establecido en el artículo 240 del Código Fiscal de la Federación". Sin embargo a partir de 1969, y conforme al nuevo texto del artículo 240 en cuestión, las interlocutorias que decreten o nieguen sobreseimientos son recurribles conforme al precepto mencionado.

**FACULTAD DISCRECIONAL CONCEDIDA POR EL ARTICULO 240.**—Establece el artículo 240 del Código Fiscal de la Federación que "Las resoluciones de las Salas del Tribunal Fiscal que decreten o nieguen sobreseimientos, y las que pongan fin al juicio, serán recurribles por las autoridades ante el Tribunal en Pleno, cuando el asunto sea de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría o Departamento de Estado a que el asunto corresponda, o del Jefe del Departamento del Distrito Federal, o de los directores o jefes de los organismos descentralizados en su caso".

Del examen de este precepto apreciamos que el recurrir las resoluciones enumeradas por esta disposición constituye una facultad discrecional del titular de la Secretaría o Departamento de Estado, etc.

En efecto, si observamos con cuidado la parte del artículo que



dice "...cuando el asunto sea de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría...", nos podemos dar cuenta de que queda al arbitrio del titular de la dependencia el recurrir o no las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, pues es él quien determina cuando un asunto es de importancia y trascendencia, y por lo tanto constituye una facultad discrecional.

Ahora bien, en virtud de que el Código Fiscal de la Federación establece que esta facultad discrecional ha de ser ejercida exclusivamente por el titular de la dependencia a que el asunto corresponde, tal facultad es indelegable, por disposición expresa del artículo 26 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, que a la letra dice: "Artículo 26.—Corresponde originalmente a los Titulares de las Secretarías y Departamentos de Estado el trámite y resolución de los asuntos de su competencia, pero para la mejor organización del trabajo podrán delegar en sus subalternos cualesquiera de sus facultades, excepto aquellas que por Ley ó por disposición del Reglamento Interior respectivo, deban ser ejercidas precisamente por dichos Titulares".

Sin embargo, no siempre es el titular de la Secretaría o Departamento de Estado el que recurre las sentencias, en ocasiones es un funcionario subalterno quien lo hace en razón de que por alguna causa el titular se encuentra ausente. Tal circunstancia está prevista en la parte in fine del artículo 241 del Código Fiscal de la Federación cuando dice: "...y en caso de ausencia de dichos funcionarios, por quienes legalmente deban substituirlos". Como en este caso no se trata de una delegación de facultades, sino de una substitución por ausencia, es evidente que ambos preceptos, el artículo 241 del Código Fiscal de la Federación y el 26 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado no se oponen, sino al contrario, se complementan.

En el caso concreto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y cumplimentando, aunque fuera en forma provisional el artículo 28 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado que disponía que "En el reglamento interior de cada una de las Secretarías y Departamentos de Estado se establecerá la forma de suplir las faltas de los titulares de dichas dependencias así como la distribución precisa de las facultades que competen a cada uno de

los funcionarios de la misma y de las labores correspondientes a cada una de las oficinas de su jurisdicción”, el Secretario de Hacienda y Crédito Público dispuso, por acuerdo publicado en el Diario Oficial de 13 de octubre de 1960, la forma como serían suplidas sus ausencias.

Las ideas anteriores expuestas se encuentran resumidas en la siguiente ejecutoria del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, en la cual, incluso, además de analizar la discrecionalidad de la facultad que confiere el artículo 240 del Código Fiscal de la Federación a los titulares de las Secretarías y Departamentos de Estado, expone algunas consideraciones relativas a la persona facultada por la Ley para recurrir las sentencias del propio Tribunal:

**“RECURSO DE REVISION ANTE EL PLENO DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. LA FACULTAD CONFERIDA POR ESTE PRECEPTO TIENE EL CARACTER DE DISCRECIONAL.—**En sesión del 11 de mayo del año en curso, este Tribunal en Pleno al resolver la revisión 21/67 interpuesta en contra de la sentencia dictada en el juicio 5176/66 dijo: El artículo 240 del vigente Código Fiscal de la Federación establece que las resoluciones de las Salas que pongan fin al juicio, serán recurribles cuando el asunto sea de importancia y trascendencia a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento de Estado a que el asunto corresponda, o de los Directores o Jefes de los Organismos descentralizados en su caso. El artículo 241 del propio ordenamiento establece que el recurso a que se refiere el artículo anterior, deberá ser interpuesto precisamente en escrito dirigido al Presidente del Tribunal y que dicho escrito será firmado por el titular de la Secretaría y en caso de ausencia, por quienes legalmente deban sustituirlo. De estos dos preceptos se desprende con toda claridad que el determinar cuando un asunto sea de importancia y trascendencia, constituye una facultad discrecional y que esta facultad deberá ser ejercitada exclusivamente por el titular de la Secretaría ante el Tribunal Fiscal de la Federación, firmando personalmente el escrito en que se interponga el recurso y que sólo en caso de ausencia del Titular, podrá ejercitar esa facultad discrecional y firmar el escrito de revisión respectivo, el fun-

cionario que legalmente lo substituya.—Estos preceptos legales se relacionan directamente con lo previsto por los artículos 26 y 28 de la Ley de Secretarías de Estado que previenen: “Art. 26.—El despacho y resolución de todos los asuntos en las Secretarías y Departamentos de Estado, corresponderá originalmente a los Titulares de dichas dependencias; pero para la mejor organización del trabajo, los titulares de cada Secretaría podrán delegar en funcionarios subalternos alguna o algunas de sus facultades administrativas no discrecionales, para casos o ramas determinados”. “Art. 28.—En el Reglamento Interior de cada una de las Secretarías y Departamentos de Estado se establecerá la forma de suplir las faltas de los Titulares de dichas dependencias, así como la distribución precisa de las facultades que competen a cada uno de los funcionarios de la misma y de las labores correspondientes a cada una de las Oficinas de su jurisdicción”. Con objeto de cumplimentar debidamente las disposiciones contenidas en los dos artículos anteriormente transcritos, el C. Secretario de Hacienda y Crédito Público por acuerdo publicado en el Diario Oficial de 13 de octubre de 1960, dispuso lo siguiente: “Con fundamento en el artículo 26 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado y entre tanto se expida un nuevo Reglamento Interior de ésta Secretaría, en concordancia con lo que dispone el artículo 28 del propio Ordenamiento, he dispuesto que a partir de esta fecha sea suplido en mis ausencias por el C. Subsecretario de Crédito, a falta de dicho funcionario por el C. Subsecretario de Egresos, en ausencia de éste último, por el C. Subsecretario de Ingresos y a falta de los tres funcionarios mencionados, por el C. Oficial Mayor. México, Distrito Federal, a once de octubre de mil novecientos sesenta. El Secretario de Hacienda y Crédito Público. Licenciado Antonio Ortiz Mena”. Ahora bien, en el párrafo que antecede a la firma del C. Subsecretario de Ingresos en el escrito en que se interpone el recurso de cuenta, se dice literalmente: Este recurso lo interpone el C. Secretario de Hacienda y Crédito Público, y en su ausencia de la Secretaría y con su acuerdo y en ausencia de los C. C. Subsecretarios de Crédito y Egresos, lo firma el C. Subsecretario de Ingresos, con apoyo en el acuerdo publicado en el Diario Oficial de 13 de octubre de 1960. Se observa desde luego que en el párrafo anteriormente transcrito se contienen dos afirmaciones contradic-

torias. En efecto, se dice en primer término que el recurso lo interpone el C. Secretario de Hacienda y en su ausencia y con su acuerdo y además en ausencia del C. Subsecretario de Crédito y del C. Subsecretario de Egresos, lo firma el C. Subsecretario de Ingresos, el recurso se apoya en una proposición contradictoria ya que si se actúa acatando el acuerdo del Titular, se está ejercitando una facultad delegada; y si el recurso lo firma el C. Subsecretario de Ingresos por ausencia del Titular, entonces no obra por delegación sino en substitución del mismo, ejercitando esa facultad en nombre propio". (De la Resolución Plenaria pronunciada el 7 de junio de 1967 en la Revisión número 31/67).

Por si hubiera alguna duda sobre la interpretación del acuerdo del C. Secretario de Hacienda y Crédito Público que establece la forma como se han de suplir sus ausencias, la siguiente ejecutoria de la Suprema Corte de Justicia puede aclararlas:

**"A QUIEN CORRESPONDE SUPLIR LAS AUSENCIAS DEL C. SECRETARIO DE LOS TERMINOS DEL ACUERDO DEL 11 DE OCTUBRE DE 1960.**—Cada uno de los funcionarios que se enumeran en el acuerdo (de 11 de octubre de 1960), sólo puede legalmente suplir al funcionario que inmediatamente le precede en la enumeración. Así pues, por ausencia del Secretario de Hacienda y del Subsecretario de Crédito, tan sólo puede actuar el Subsecretario de Egresos, y no el de Ingresos. Este último, por otra parte, sólo puede suplir, en los casos de ausencia, al funcionario inmediatamente anterior, o sea al Subsecretario de Egresos, pero no, en manera alguna, en el supuesto de que únicamente están ausentes los dos primeros entre los funcionarios que menciona el Acuerdo de 11 (publicado el día 13) de octubre de 1960".—(Ejecutoria de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación de veintinueve de agosto de mil novecientos sesenta y seis).

Ahora bien, con fecha 10. de Febrero de 1971, el Presidente de la República expidió un acuerdo mediante el cual estableció la forma en que habrán de suplirse las ausencias del Secretario de Hacienda y Crédito Público. Este acuerdo, que viene a derogar el de octubre de 1960, dictado por el Secretario

de Hacienda y Crédito Público, no varía en lo esencial, sino sólo modifica la nomenclatura de uno de los subsecretarios y cambia el orden de substitución de los mismos; en efecto, al Subsecretario de Crédito se le denomina en este nuevo acuerdo Subsecretario de Hacienda y Crédito Público y el Subsecretario de Ingresos pasa a segundo lugar y el de Egresos al tercero en el orden de substitución. Sin embargo, si bien el orden de substitución varió y la denominación de un funcionario fue modificada con este nuevo acuerdo, lo establecido en las ejecutorias anteriormente citadas sobre la forma de interpretar el acuerdo que establece como se suplirán las ausencias del titular de la Secretaría no pierden vigencia, sea para el acuerdo de 1960 o para el actual. El texto del nuevo acuerdo es el siguiente:

**LUIS ECHEVERRIA ALVAREZ**, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, en uso de la facultad que concede al Ejecutivo de mi cargo la fracción I del artículo 89 Constitucional, he tenido a bien dictar el siguiente

#### A C U E R D O

Con fundamento en el artículo 28 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado y en tanto se expide un nuevo Reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, he dispuesto que a partir de la fecha el C. Titular del Ramo, sea suplido en sus ausencias por los C.C. Subsecretarios de Hacienda y Crédito Público, Ingresos y Egresos, en el orden indicado, y a falta de ellos por el C. Oficial Mayor.

Publíquese el presente acuerdo en el "Diario Oficial" de la Federación, para conocimiento de las autoridades administrativas y judiciales y para cualesquiera otros efectos legales.

Dado en la residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, Distrito Federal, el primero de febrero de mil novecientos setenta y uno el Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, **LUIS ECHEVERRIA ALVAREZ**.—Rúbrica.—El Secretario de

**Hacienda y Crédito Público, Hugo B. Margáin.—Rúbrica. (20)**

Sobre esta misma materia, la sustitución del titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público durante sus ausencias, con fecha 28 de Septiembre de 1971 se publicó el siguiente acuerdo:

**LUIS ECHEVERRIA ALVAREZ**, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos en uso de la facultad que concede al Ejecutivo de mi cargo, la fracción I del artículo 89 Constitucional, he tenido a bien dictar el siguiente

**A C U E R D O**

Con fundamento en el artículo 28 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado y en tanto se expide un nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y como complemento de mi distinto acuerdo de 1o. de febrero de 1971, relativo a las suplencias del C. Secretario del Ramo, he dispuesto que los C.C. Subsecretarios de Hacienda y Crédito Público, Ingresos y Egresos y Oficial Mayor, se suplan entre ellos indistintamente y sin sujeción a ningún orden.

Asimismo, los C.C. Administrador General del Impuesto al Ingreso y Directores podrán ser suplidos en sus ausencias por los C.C. Directores Generales del Impuesto sobre la Renta, Causantes Menores e Ingresos Mercantiles, en el caso del primero de los nombrados y por los C.C. Subdirectores tratándose de los Directores, también indistintamente y sin sujeción a ningún orden.

Publíquese en el "Diario Oficial" de la Federación para conocimiento de las autoridades administrativas y judiciales y para cualquiera otros efectos legales.

Dado en la residencia del Poder Ejecutivo Federal en la Ciudad de México, Distrito Federal, a los diez días del mes de Septiembre de mil novecientos setenta y uno.

(20) Publicado en el Diario Oficial de 17 de Marzo de 1971.

**LUIS ECHEVERRIA ALVAREZ.—Rúbrica.—El Secretario de Hacienda y Crédito Público, Hugo B. Margáin.—Rúbrica. (21)**

El cual, es fácil de observar constituye una genuina muestra de la falta de técnica jurídica de las personas encargadas de redactar tales textos que expide el Jefe Ejecutivo, pues según se afirma en dicho acuerdo, éste viene a ser complemento del de Febrero, pero si analizamos lo que en él se dispone, nos percatamos de que no es un acuerdo complementario, sino modificativo, que es muy diferente, ya que en el de Febrero se establecía expresamente el orden que había de seguirse en la sustitución del titular de la Dependencia, y en este último, se elimina el orden y se dispone que la sustitución puede recaer indistintamente, en cualquiera de los subsecretarios o en el Oficial Mayor. Así pues, con este último acuerdo dejarán de tener relevancia todas las interpretaciones de nuestros tribunales relativas a la forma de suplir al titular de la Secretaría de Hacienda en cuanto al orden, pero no sobre cuando debe operar la suplencia.

Es conveniente apuntar que recientemente (19 de Enero de 1972) salió publicada en los diarios de México la noticia de que el Presidente de la República dispuso la creación de una nueva subsecretaría dentro de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuya denominación es Subsecretaría de Investigación y Ejecución Fiscal, cuyo objetivo, se señaló, es combatir los problemas de carácter fiscal que lesionen los intereses económicos de nuestro país, tales como la evasión de impuestos y el contrabando. Como la creación de esta nueva subsecretaría es posterior a los acuerdos del Jefe del Ejecutivo por los cuales dio a conocer la forma como han de suplirse las ausencias del Titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es evidente que no puede estar comprendido en ellos; ahora bien, considero que como tales acuerdos son limitativos, ya que expresan quienes precisamente han de suplir al Titular del Ramo en sus ausencias, el nuevo subsecretario no está facultado para éllo, hasta en tanto no lo acuerde el Presidente de la República.

(21) Publicado en el Diario Oficial de 28 de Septiembre de 1971.

Antes de pasar al punto siguiente, creo conveniente hacer la siguiente observación; en mi opinión es al Presidente de la República a quien compete la facultad de reglamentar el orden de sustitución del titular de cada una de las Secretarías o Departamentos de Estado, conforme a lo dispuesto por la fracción I del artículo 89 constitucional, máxime que la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado no dispone que esa sea facultad de los colaboradores del Jefe del Ejecutivo; es más, basta la sola lectura del artículo 28 del Ordenamiento citado para percatarse de que una de las modificaciones sufridas por este precepto mediante decreto de 27 de Diciembre de 1971, fue la de que consignara expresamente que los Reglamentos Interiores serán expedidos por el Presidente de la República. En consecuencia, aunque de gran utilidad práctica, el acuerdo de 11 de Octubre de 1960, dictado por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, al que hemos hecho referencia en párrafos anteriores, era completamente ilegal pues fue expedida por una persona que carecía de facultades para ello; de modo que con estos acuerdos de Febrero y Septiembre de 1971, se ha subsanado la irregularidad existente sobre este punto.

#### CONCEPTO DE IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA.—

Uno de los aspectos más difíciles al estudiar el recurso de revisión, es el de intentar definir qué debe entenderse por importancia y trascendencia. En efecto, dada la subjetividad que entraña la calificación de un asunto, y que el Código Fiscal de la Federación no nos proporciona mayores elementos puesto que se limita a expresar escuetamente que las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación son recurribles cuando el asunto sea de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría o Departamento de Estado, es evidente que resulta harto difícil establecer un concepto absoluto, ya que no sólo es diferente la forma de pensar de cada una de las personas que eventualmente tengan que verificar tal calificación, sino que, incluso la misma persona, en dos momentos diferentes, bajo diferentes circunstancias, puede variar su criterio, en ocasiones de extremo a extremo. Así pues, ¿qué debemos entender por importancia y trascendencia?, porque un asunto puede ser importante y trascendente siendo de poca, mediana o



grande cuantía, por lo cual, esto, aunque podría ser de utilidad, no es definitivo para definir las ideas.

Sobre este punto, Emilio Margáin Manautou en su obra "De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad", nos dice que en materia tributaria se puede considerar que un asunto es de importancia y trascendencia cuando satisface alguna de las siguientes situaciones:

- "1.—Que el problema planteado sea el primero de su naturaleza que se resuelve por el Tribunal Fiscal y traiga o pueda traer consigo que numerosos causantes con problemas similares, percatados del fallo, intenten provocar el juicio de nulidad; por lo que es de interés conocer el criterio del Tribunal en Pleno;
- "2.—Que el problema, aún no siendo nuevo, esté resuelto en forma diferente por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación; máxime si estando planteada la contradicción de sentencias, no se ha emitido la resolución jurisprudencial que corresponda;
- "3.—Que el problema haya sido resuelto en favor de la autoridad por la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; y
- "4.—Que el problema, siendo de interés general, no esté debidamente explorado por el Derecho Tributario". (22)

Ahora bien, aunque el Código Fiscal de la Federación no lo consigna expresamente, ¿podemos considerar, como en la revisión fiscal, que el asunto reúne las características de importancia y trascendencia a partir de determinada cuantía?, opino que no, ya que aunque la cuantía del asunto sea elevada puede no ser excepcional o bien no tener graves consecuencias.

Sobre este punto, la Suprema Corte de Justicia ha externa-

(22) MARGAÍN op. cit. p.p. 183-184

do el siguiente criterio, al cual me adhiero por considerarlo acertado, al examinar la importancia y trascendencia de un asunto:

“...Gramaticalmente, las acepciones que conviene registrar, tomadas de la última edición del Diccionario de la Real Academia Española (edición CVII, año de 1956) son las siguientes: “IMPOR-TANCIA.—Calidad de lo que importa, de lo que es muy conveniente o interesante, o de mucha entidad o consecuencia”. “TRAS-CENDENCIA.—Resultado, consecuencia de índole grave o muy importante”. Como se ve, los dos vocablos expresan ideas, aunque semejantes, diferentes, lo que se concilia con el texto legal la importancia hace referencia al asunto en sí mismo considerado, mientras que la trascendencia mira a la gravedad o importancia de las consecuencias del asunto. De este modo la importancia del asunto puede quedar en sí misma desligada de la trascendencia del mismo, ya porque el asunto carezca de consecuencias ya porque aún existiendo éstas, las mismas no sean graves o muy importantes. La Ley exige la concurrencia de los dos requisitos (unidos entre sí por la conjunción copulativa y no separados por la disyuntiva), en virtud de lo cual la autoridad recurrente deberá razonar uno y otro y la Suprema Corte examinarlos por separado, en la inteligencia de que si faltare uno de ellos sería superfluo investigar la presencia del otro. Ahora bien, las razones en las que se sustenta la tantas veces mencionada “importancia y trascendencia” deben llevar al convencimiento de que se trata de un caso notoriamente excepcional (importancia) y además, que la resolución que se dicte se reflejará con consecuencias de índole grave o muy importante en casos posteriores (trascendencia)...” (23)

Con la anterior ejecutoria, podemos resolver nuestro problema sobre lo que debe entenderse por importancia y trascendencia, pues de ésta se desprende que éstas expresiones del Código Fiscal de la Federación quieren decir que el asunto sea notoriamente excepcional en sí mismo, y que tenga graves

(23) Ejecutoria de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación en la revisión fiscal 272/67. Actora Ma. Elena Fernández Ruiz.

consecuencias, ahora bien, para determinar cuando estamos en presencia de un asunto que reúne estas dos características, de gran utilidad será tener presentes las cuatro hipótesis de que nos habla Emilio Margáin Manautou y que hemos mencionado en párrafos anteriores.

Otro aspecto de interés que merece ser subrayado es que las expresiones a estudio no constituyen un sólo concepto, sino dos; en efecto, como se dice en la anterior ejecutoria, aunque semejantes son diferentes, pues una, la importancia, alude al asunto en sí mismo, y la otra, la trascendencia, alude a las consecuencias del asunto. Así pues, son dos conceptos que se complementan y que tienen que darse juntos para cumplir con el requisito legal que impone el Código Fiscal de la Federación, no bastando uno solo.

**CALIFICACION DEL RECURSO.**—Una vez interpuesto el recurso de Revisión, ¿debe el Tribunal Fiscal proceder a su calificación para ver si es de admitirse o no?. A primera vista podría decirse que no, ya que nuestro derecho es de facultades expresas y el Código Fiscal de la Federación, ni en el artículo 240, que establece el recurso, ni en el 241, que regula su procedimiento, dispone, expresamente, que el Tribunal tenga tal competencia.

Sin embargo, no conformándonos con la sólo lectura de los preceptos mencionados con anterioridad, e interpretándolos en forma lógica, tenemos que la respuesta dada en el párrafo anterior a la pregunta que formulamos no es del todo correcta; a fin de poder explicar ésto, es necesario que hagamos unas consideraciones preliminares.

Así, veamos primero cuáles son los aspectos calificables del recurso:

- 1o.—Si la resolución recurrida decreta o niega sobreseimiento o pone fin al juicio.
- 2o.—Si el asunto es de importancia y trascendencia.
- 3o.—Si el recurso fue interpuesto por escrito dirigido al Presidente del Tribunal.

4o.—Si el recurso fue interpuesto dentro del plazo de ley.

5o.—Si el escrito fue firmado por el titular de la Dependencia a que el asunto corresponde.

Ahora, examinando la calificabilidad de cada uno de los cinco puntos anotados, tenemos que en el primer caso es obvio que el Tribunal no sólo puede, sino que debe calificar dicho punto, ya que el recurso en estudio está establecido para impugnar exclusivamente las resoluciones de las Salas del Tribunal que decreten o nieguen sobreseimiento, o bien las que pongan fin al juicio, y por lo tanto, debe examinarse si la resolución recurrida es alguna de las previstas por el artículo 240 del Código Fiscal de la Federación.

Sobre el segundo punto, la calificación de la importancia y trascendencia del asunto, el criterio del Tribunal Fiscal es en el sentido de que no es competente para efectuar tal calificación ya que por disposición expresa de la Ley, esta facultad es exclusiva del Titular de la Dependencia a que el asunto corresponde, criterio que puede observarse en las siguientes ejecutorias.

**“CALIFICACION DE LA IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA DEL NEGOCIO.—**El propio recurso, en contra de lo afirmado por el actor al desahogar el traslado que se le mandó correr, si reúne los requisitos de procedibilidad señalados en los artículos 240 y 241 del Código Fiscal invocado, toda vez que conforme al primero de dichos precepto, basta que a juicio del titular de la Secretaría de Estado a que el asunto corresponde, el negocio sea de importancia y trascendencia, para que sea admisible el recurso, quedando de relieve esa circunstancia con la manifestación que al respecto haga el funcionario recurrente al promover la revisión, y sin que este Tribunal esté facultado para calificar si efectivamente se trata de un asunto de importancia y trascendencia, ya que esa calificación corresponde exclusivamente a la autoridad que esté legitimada conforme al propio precepto para interponer el recurso de revisión ante este Pleno, a diferencia de lo establecido en el artículo 242 del mismo Código Fiscal respecto del recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en que se faculta a dicho alto Tribunal pa-

ra examinar las razones que deben exponer los recurrentes para demostrar la importancia y trascendencia del asunto de que se trata. En tal virtud, como en el presente caso, el recurso está promovido por el titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a quien corresponde el asunto y dicho funcionario expresa que estima que es importante y trascendental que no subsista el criterio sustentado en la sentencia recurrida, lo que equivale a manifestar que a su juicio el asunto es de importancia y trascendencia, sin que fuera necesario que usara precisamente estos términos".—(Resolución del H. Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, de fecha 13 de mayo de 1969).

**"IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA. COMPETENCIA DEL TRIBUNAL EN PLENO. NO PUEDE CALIFICARSE SI EL RECURSO DE REVISION LLENA ESOS REQUISITOS A JUICIO DEL TITULAR.**— Los artículos 240 y 241 del Código Fiscal de la Federación no otorgan al Tribunal Fiscal en Pleno facultad para examinar, previamente el estudio del fondo del negocio, si el titular recurrente ha justificado la importancia y trascendencia del asunto de que se trata. Otro sería el caso, dado que nuestro derecho es de facultades expresas, si el Tribunal en Pleno tuviera atribución igual a la que el artículo 244 del Código en cita concede, a la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación para examinar estas cuestiones en un último recurso que tienen las autoridades". (Resolución de 21 de febrero de 1968, por el H. Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación correspondiente al año XXXII, número 373 a 375 del año de 1968 del Primer Trimestre).

Sin embargo, a pesar de lo claro y preciso que aparece el criterio del Tribunal Fiscal, este punto suscita controversias al intentar responder a las siguientes preguntas, ¿basta que el titular de la Secretaría o Departamento de Estado diga que el asunto es de importancia y trascendencia, o tiene que explicar por qué?. En caso de tener que explicar por qué el asunto es de importancia y trascendencia ¿qué sucede si no lo hace? ¿Debe desecharse el recurso?

Sobre esta problemática, nosotros creemos que no basta la simple afirmación de las autoridades de que el asunto es de im-

portancia y trascendencia, sino que es menester que exponga las razones que tiene para llegar a tal convencimiento. En efecto, si bien es cierto que estamos en presencia de una facultad discrecional, también lo es que ésta no se debe ejercer caprichosamente, sino razonadamente, porque en caso contrario, más que arbitrio sería arbitrariedad, criterio que también sustenta nuestro Máximo Tribunal, el cual dice que "La segunda Sala ha establecido el criterio de que el arbitrio o la facultad discrecional que la ley concede a un funcionario del Estado, capacita a dicho funcionario para resolver con arreglo a su prudente apreciación, pero siempre partiendo de hechos reales y de datos objetivos, y elaborando, sobre tales bases, razonamientos que no pugnen con las normas de la lógica ni con las máximas de la experiencia".

"El uso del arbitrio sólo es legítimo cuando el funcionario que de él goza, se apoya en datos objetivos y partiendo de tales datos, razona las conclusiones a que llega en ejercicio del mismo arbitrio". (24)

Sin embargo, aunque la motivación del recurso es un deber de las autoridades, el incumplimiento del mismo ha carecido de sanción, pues como hemos visto, el Tribunal Fiscal de la Federación ha considerado que no está facultado para calificar si el titular de la Secretaría o Departamento de Estado ha justificado que el asunto es de importancia y trascendencia, dándole curso a los recursos que se interponen, bastándole la sola afirmación del funcionario. Considero tal criterio equivocado, ya que son dos cosas diferentes el valorar si un asunto es de importancia y trascendencia, para ver si se interpone o no el recurso de revisión, y otra la interposición misma de tal medio de defensa. Es evidente que en el primero de los momentos interviene exclusivamente el titular de la Secretaría o Departamento de Estado, pero en el segundo, es indudable que el Tribunal Fiscal también interviene, ya que antes de entrar al fondo del negocio debe constatar si el recurso, como cualquiera otra promoción, se ajusta a

(24) Jurisprudencia y Tesis Sobresalientes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 1955-1963. Sustentadas por la Sala Administrativa. 2a. Sala. Compilación, Dirección e Indices Francisco Barrutieta Mayo. Mayo Ediciones. 1965. Tesis 847 y 850 p.p. 311 y 312.

derecho en materia de procedimiento, y es entonces cuando debe ver si la autoridad al ejercer su facultad discrecional lo hizo en forma razonada o motivada, como se lo exige la Ley, o si no lo hizo; y en este último caso desechar el recurso por no ajustarse a derecho.

En cuanto al tercer punto, es evidente que el Tribunal Fiscal debe calificar este aspecto, pues el Código Fiscal es terminante al establecer que el recurso debe ser interpuesto por escrito dirigido al presidente del Tribunal, por lo tanto, si el escrito no va dirigido a él, no puede admitirse a trámite el recurso.

El cuarto punto también es calificable por el Tribunal Fiscal, pues en nuestra opinión debe examinarse si el recurso fue interpuesto oportunamente, para que, si no fue así, no se admita.

Finalmente, creemos que el quinto punto también es calificable, ya que no es admisible un recurso firmado por persona distinta de la que la ley marca, toda vez que se trata de una facultad discrecional. Aunque en este caso hemos visto que el recurso se admite y es hasta que se dicta sentencia que se estudia este aspecto.

Sintetizando, tenemos que todos los aspectos del recurso son calificables por el Tribunal, para que si faltan uno o más no se admita tal recurso.

**PROCEDIMIENTO DEL RECURSO.**—El procedimiento del recurso de revisión que venimos estudiando está regulado por el artículo 241 del Código Fiscal de la Federación. Pero antes de comentar el procedimiento en sí, es necesario hablar primero de un aspecto importante, consistente en determinar cuando es procedente el recurso.

**PROCEDENCIA.**—Para determinar cuando procede interponer el recurso de revisión sólo se necesita reunir y sintetizar algunos conceptos tratados anteriormente. Así, tenemos que la revisión ante el Pleno Tribunal Fiscal procede cuando existe una resolución que decreta o niega un sobreseimiento, o que le pone fin al juicio, la cual es perjudicial a los intereses del Fisco Federal, siempre que a

siempre que a juicio del titular de la Secretaría o Departamento de Estado a que el asunto corresponde, considere que dicho asunto es de importancia y trascendencia.

**INTERPOSICION.**—La forma como ha de interponerse el recurso de revisión está prevista en el primer párrafo del artículo 241 del Código Fiscal de la Federación, donde podemos observar los siguientes aspectos.

1.—El recurso debe ser interpuesto “precisamente en escrito”, lo cual descarta la posibilidad de que una vez conocida la sentencia por las partes, se apersonara un representante del Fisco y manifestara verbalmente que se interpone el recurso en cuestión.

2.—El escrito de interposición debe ser dirigido al presidente del Tribunal, la razón es que conforme a la fracción VI del artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, es atribución del presidente de este Organismo tramitar los asuntos de la competencia del Tribunal en Pleno, hasta ponerlos en estado de resolución y remitirlos al magistrado que haya consignado por turno como ponente.

3.—El recurso debe ser interpuesto dentro del plazo de diez días siguientes al en que surta efecto la notificación de la resolución que se impugna. Desde luego, el cómputo de días se hace tomando en cuenta sólo días hábiles.

4.—Finalmente se establece que el escrito será firmado por el titular de la Secretaría o Departamento de Estado o por el Jefe del Departamento del Distrito Federal, o por los directores o jefes de los organismos descentralizados, según corresponda, y en caso de ausencia de dicho funcionario, por quienes legalmente deban sustituirlos.

Ahora bien, la razón de este cuarto punto consiste en que es necesario calificar la importancia y trascendencia del asunto, lo cual constituye una facultad discrecional establecida para ser ejercida, exclusivamente, por el titular de la Dependencia a que el asunto corresponde, por lo que dicha facultad es indelegable por disponerlo así el artículo 26 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado.



Sin embargo, la interpretación de los artículos 240 y 241 del Código Fiscal de la Federación, en armonía con los artículos 26 y 28 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, ha suscitado opiniones encontradas en lo referente a las circunstancias en que el titular de la Secretaría o Departamento de Estado puede ser sustituido por sus subalternos en la firma e interposición del recurso en estudio, y a éllo ha contribuido la torpeza de las autoridades administrativas en la redacción de sus escritos.

Muestra de la diferencia de criterios existentes al respecto la tenemos en uno de los más recientes fallos del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, dictado en la revisión No. 158/70 con fecha 27 de noviembre de 1970. En efecto, el fallo en cuestión desechó por improcedente el recurso de revisión interpuesto por el Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, porque no se llenaron los requisitos establecidos por los artículos 240 y 241 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que no se probó la legitimación activa del citado funcionario.

En opinión del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, el que el escrito haya sido firmado por el Subsecretario de Ingresos por estar ausentes de sus oficinas el Secretario de Hacienda y Crédito Público y los Subsecretarios de Crédito y de Egresos y fungiendo como Titular de la Secretaría en los términos del acuerdo publicado en el Diario Oficial de 13 de octubre de 1960, no colmó la hipótesis de ausencia prevista por los citados preceptos 240 y 241 del Código Tributario, y se dice que vistos los preceptos mencionados, así como los artículos 26 y 28 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, "surge la necesidad de determinar el alcance jurídico del término "ausencia" utilizado en los cuerpos jurídicos en consulta; y dicho alcance no puede ser otro que la falta de presencia del titular de su sede jurídica, o sea, de su domicilio oficial y que de acuerdo con el artículo 44 de nuestra Constitución Federal es el Distrito Federal; consecuentemente esta entidad Federativa es la sede jurídica de los titulares de los Organos del Poder Ejecutivo, por lo que sólo el hecho de no estar el titular en su sede jurídica implica una ausencia, en el sentido propio del término. En efecto, la doctrina nos habla de diversos grados de ausencia y contempla el hecho de que un sujeto no esté en

su sede jurídica como el primer grado de ausencia, el último de los cuales es el que contempla el Derecho Civil, cuando habla de la ausencia de las personas y de los ignorados"; continúa diciendo que "se cita la doctrina para demostrar que el concepto de "ausencia" no es el simplista que le quieren dar las autoridades; de donde se sigue que si en los escritos de revisión simplemente se dice que el titular está ausente de sus oficinas no se da el supuesto de la ausencia de referencia, que sería el caso cuando realmente tuvieran legitimación procesal activa los que pueden substituir al titular del órgano; porque el acuerdo de octubre de 1960 realmente se refiere a ese tipo de ausencia y no a la falta de presencia en sus oficinas. En este orden de ideas, la simple falta de asistencia momentánea o prolongada a un lapso, no puede constituir "ausencia" en los términos precisados líneas arriba y por ello no puede dar lugar a la substitución legal de que se viene hablando, precisamente por no actualizarse uno de los presupuestos necesarios para que pueda operar tal substitución. Además en relación con el propio tema, debe puntualizarse que aún cuando el artículo 28 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, habla de que en el Reglamento interior de cada dependencia se establecerá la forma de suplir las *faltas* de los titulares, el que la disposición legal citada haya usado el término "faltas", no da lugar, según lo que se tiene expuesto, a pensar que el legislador quiso incluir como causa de substitución la falta de asistencia momentánea o por un lapso corto, del titular a sus oficinas; sino que interpretando armónicamente los artículos 26 y 28 del cuerpo legal citado, debe concluirse que lo utilizó genéricamente, es decir, consideró que toda ausencia implica una falta pero no puede admitirse que hubiese pensado en la situación contraria, esto es, que la "falta" necesariamente traiga consigo la "ausencia". Se hizo notar que en el caso no se discutía el valor probatorio de la afirmación del Subsecretario de que los otros funcionarios estaban ausentes de sus oficinas, ya que existe la presunción *juris tantum* de que estaba en lo cierto, y el Pleno le dio total valor probatorio, por lo que solamente se trató de dilucidar si esa circunstancia fue bastante para que operara la suplencia. Concluyéndose que en la especie no se justificaron los presupuestos necesarios de la legitimación procesal activa, "... y por lo tanto no procede en esas circunstancias el recurso intentado".

El criterio anterior, sustentado por el Pleno del Tribunal Fiscal, es en extremo rigorista. No estoy de acuerdo con él, no sólo por lo extremista, que lo hace alejarse de la realidad y dejar sin solución problemas como el de que, estando dentro del Distrito Federal, sede jurídica de la Secretaría en cuestión, el titular de la misma no pueda despachar los asuntos de la Dependencia por encontrarse enfermo; sino además porque, ya que se cita la doctrina, no se hace forma completa y sólo se usa aquéllo que conviene al criterio que se pretende seguir.

En efecto, consultando no digamos obras especializadas que profundicen sobre el tema, sino sencillos diccionarios de derecho, podemos ver sin demasiadas complicaciones, que definen la ausencia como la no presencia, distinguiendo varios grados que van desde la simple no presencia en un lugar determinado hasta la presunción de muerte, como puede apreciarse en los siguientes ejemplos:

“Absentia significa desde el Derecho romano no presencia, es decir, refiriéndose a la persona ausente, es aquella que no está en el lugar que se le llama (absentem accipere debemus eum, qui non est eo loci, in quo loco petitur, Dig. Lib. 50, tit. 16, ley 199)”.

“La doctrina contemporánea distingue el concepto de no presencia del término de verdadera ausencia, ya que este último se integraría con las siguientes notas conceptuales; no presencia en determinado lugar; ignorado paradero, carencia de noticias sobre el actual domicilio, aún dentro de una misma ciudad; e incertidumbre sobre la existencia del ausente”.

“Clases de ausencia.—Se basa la distinción que se acostumbra a hacer, en la distinta valoración legal o doctrinaria de los elementos materiales y psicológicos del concepto integral de la ausencia, ya descrito.

“Las distintas acepciones, que coinciden con los conceptos admitidos en nuestro ordenamiento legal, son las siguientes: simple ausencia, ausentes en juicio, ausentes con presunción de fallecimiento; ausentes declarados tales en juicio y ausencia del poseedor en la prescripción adquisitiva.

**“El primer grado de simple ausencia no engendra dudas sobre la existencia ni sobre el paradero. Son los no presentes en la doctrina del Derecho Francés. En este Derecho se señalan tres grados de ausencia: La no presencia; la ausencia propiamente dicha; y la desaparición”. (25)**

**“Ausente.—Dícese ausente en el Diccionario de la lengua castellana el que está separado de alguna persona o lugar: más en el lenguaje de las leyes tiene esta voz diferentes acepciones que es preciso no confundir.**

**“El que no está donde su presencia es necesaria para hacer por sí mismo alguna cosa, o para que pueda hacerse contra él”.**

**“Ausencia.—El estado de una persona que no se encuentra donde su presencia sería necesaria;” (26)**

**“Ausencia.—De absentia, y está, a su vez, de ab-esse, no estar presente. En dos acepciones puede decirse de una persona que está ausente: 1o.—Cuando poniéndosela en relación con un lugar concreto se dice de élla que no está en tal lugar. 2o.—Cuando se desconoce su paradero por haber desaparecido de su residencia habitual, cercana o lejana, sin tenerse más noticias”. (27)**

**“Ausencia.—No presencia en un lugar. Alejamiento del mismo”.**

**“Ausente.—Quién no se encuentra en el lugar de referencia. Quién no está presente donde deba; como el alumno que falta a clases; el soldado, a una lista o revista; el trabajador a su lugar y hora de trabajo.**

**“ . . . . .**

**“Con mayor frecuencia, se dice ausente de quien no se encuen-**

(25) Enciclopedia Jurídica Omeba. Tomo I. Editorial Bibliográfica Argentina. Buenos Aires, 1954. p.p. 940-941.

(26) BARICHE, JOAQUIN. Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia. Novísima Edición. Librería de Ch. Bouret. París-México. 1885. p.p. 307 y 309

(27) “Diccionario de Derecho Privado”. Apéndice. Editorial Labor, S. A. Barcelona.

tra en el lugar donde debiera encontrarse; ya para usar de algún derecho o facultad, ya para que otro ejercite una u otra frente a él". (28)

Las ideas transcritas nos demuestran, creo yo, lo desacertado de la posición adoptada por el Pleno del Tribunal Fiscal, pues no es difícil percatarse de que la forma más correcta de interpretar el término ausencia, para los efectos de la interposición del recurso en estudio, es la *no presencia de una persona en un lugar concreto para que haga por sí mismo una cosa, o para que pueda hacerse contra ella*. En este orden de ideas, me parece más saludable el criterio de la Magistrada Margarita Lomelí Cerezo quien en la ejecutoria que se viene comentando "votó en el sentido de que la suplencia establecida por el Acuerdo de 11 de octubre de 1960, opera no sólo en caso de ausencia de la población sino en todos los casos de faltas de asistencia de los funcionarios a que se refiere el propio Acuerdo, de conformidad con el artículo 28 de la Ley de Secretarías de Estado en que el repetido acuerdo se funda".

A mayor abundamiento, cabe señalar que el criterio subrayado en el párrafo anterior fue el que tuvo presente el legislador al elaborar el segundo párrafo del artículo 19 de la Ley de Amparo en vigor, el cual dice que: "...el Presidente de la República podrá ser representado en todos los trámites de esta Ley por los Secretarios y Jefes de Departamentos de Estado a quienes en cada caso corresponda el asunto, según la distribución de competencias establecidas en la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, o por los Subsecretarios, Secretarios Generales y Oficiales Mayores de las Secretarías y Departamentos de Estado, durante las ausencias de los titulares de sus respectivas dependencias, de acuerdo con la organización de éstas y por el Procurador General de la República, cuando el titular del Poder Ejecutivo le otorgue su representación en los casos relativos a la dependencia a su cargo", ya que es obvio que al establecer "ausencias de los titulares de sus respectivas dependencias", se refiere a la no presencia en un lugar concreto, como es la dependencia, es decir, la oficina donde se despachan los asuntos relacionados con la Secretaría o Depar-

(28) CABANELLAS, GUILLERMO. "Diccionario de Derecho Usual. Tomo I. Editorial Virachocha, S. A. Buenos Aires. 1959. p. 239.

tamento de Estado; no queriendo dar a entender algo tan general, desde el punto de vista de ubicación, como el Distrito Federal.

Finalmente, un comentario que se hace necesario para justificar la afirmación que hice al principio, relativa a la torpeza de las autoridades administrativas en la redacción de sus escritos.

Las autoridades administrativas en el mejor de los casos, manifiestan simplemente, que los escritos los interpone tal funcionario por estar ausente de sus oficinas el titular, atenta a la presunción *iuris tantum* de que los hechos afirmados por las autoridades son ciertos, sin percatarse de que en nada se merma la jerarquía de los funcionarios ni mucho menos la presunción de validez, por la circunstancia de que en el escrito se diga la causa de la ausencia del Titular, que puede ser el que haya faltado a sus labores, o que estando en ellas, esté desempeñando alguna comisión, etc., lo que además significa cumplir con el principio de que los actos de autoridad deben estar fundados y motivados, y por el contrario, creemos que dado el hecho en que se basa la aplicación del derecho, es más sólida la posición de quien interpone el escrito.

En el peor de los casos, hemos visto redacciones tan carentes de técnica que hace pensar que quienes elaboran los escritos no saben lo que hacen, tal es el caso de algún escrito que dice, más o menos, este recurso lo interpone el C. Secretario de Hacienda y Crédito Público, y en su ausencia, lo firma el C. Subsecretario de Hacienda y Crédito Público. Si quien lo interpone es el Secretario, él debe firmar pues esta facultad discrecional no es delegable, ahora, si está ausente, el que interpone es el Subsecretario, por sustitución o suplencia, entonces, con una redacción como la mencionada, ¿quién interpone el recurso?.

**TRAMITE.**—El procedimiento a seguir durante la sustanciación del recurso está establecido en el segundo párrafo del artículo 241 del Código Fiscal de la Federación y consiste en que admitido el recurso, se designa magistrado ponente y se le corre traslado a la parte contraria para que en un plazo de cinco días exprese lo que a su derecho convenga, vencido dicho plazo, el magistrado po-

nente tiene un mes para formular el proyecto de resolución que se someterá al Tribunal en Pleno, quien decidirá por mayoría de votos, pudiendo, desde luego, haber votos particulares. El Pleno lo integran todos los magistrados, pero bastan trece de ellos para que puedan efectuarse sesiones; tomándose las resoluciones por mayoría de votos de los magistrados presentes.

**CAPITULO IV**  
**EL RECURSO DE REVISION PARA EL PARTICULAR.**



**CRITICA A LA INICIATIVA DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.—Al intentar resolver la cuestión de por qué el RE-LY.— CONSTITUCIONALIDAD DEL RECURSO DE REVISION.— ESTRUCTURACION DEL RECURSO.— PROCEDIMIENTO.— VENTAJAS EN EL RECURSO DE REVISION PARA EL PARTICULAR.— ABUSO DEL RECURSO.**

**CRITICA A LA INICIATIVA DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.—**Al intentar resolver la cuestión de porqué el recurso de revisión ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación es exclusivo para las autoridades, y por lo mismo está vedado a los particulares, lo primero que se nos ha ocurrido es conocer el criterio de quien elaboró la iniciativa de ley ante el Poder Legislativo, que en este caso fue el Presidente de la República, y muy profunda ha sido nuestra decepción al advertir que no sólo no encontramos elementos para resolver nuestra pregunta, sino que además, surgen otras a la luz de la pobre explicación que sobre el recurso en estudio se dá en tal Iniciativa.

En efecto, en la parte que podemos denominar propiamente de exposición de motivos, de plano no se expresan los motivos o propósitos que animaron a incluir en el proyecto del Código Fiscal de la Federación a cada una de las figuras jurídicas de que consta tal ordenamiento, limitándose tan sólo a hacer unas cuantas explicaciones de carácter general, y en la parte en que se destacan las modificaciones más importantes introducidas, numeradas progresivamente del 1 al 40, en el número 39 encontramos una escueta explicación relativa al recurso de revisión que lite-

ralmente dice "Como innovación indispensable para proteger los intereses nacionales, se crea un recurso que pueden hacer valer las autoridades contra las sentencias de las salas y de la que debe conocer el Tribunal Fiscal en pleno. El recurso debe interponerse sólo cuando se trata de asuntos de importancia y trascendencia a juicio de los titulares de las Secretarías, Departamento o de los organismos autónomos, quienes expresamente deberán autorizar dichos recursos, o en su ausencia los funcionarios que legalmente deban sustituirlos". (29)

Visto lo anterior, surgen, entre otras, las siguientes cuestiones:

1.—¿Por qué el recurso de revisión es una innovación indispensable para proteger los intereses nacionales?

2.—¿Por qué el recurso es exclusivo para las autoridades?, que es nuestra pregunta inicial.

3.—¿Qué debemos entender por intereses nacionales?

4.—El interés nacional se relaciona con la cuantía del negocio, o con su importancia, o con su trascendencia, o con las tres, dos, etc.?

5.—¿Sólo las sentencias adversas a las autoridades afectan los intereses nacionales?

En conclusión, la Iniciativa del Código Fiscal, lejos de ayudarnos, nos dificulta más el camino para solucionar nuestros problemas.

**IGUALDAD DE LAS PARTES ANTE LA LEY.**—Previo al estudio de la constitucionalidad del recurso de revisión ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, es necesario precisar qué debemos entender por igualdad jurídica, para así poder comprender el principio procesal de la igualdad de las partes ante la Ley, y a la luz de esto, analizar la constitucionalidad de dicho recurso.

(29) Iniciativa del Código Fiscal de la Federación enviada por el C. Presidente de la República a la Cámara de Diputados del Congreso de los Estados Unidos Mexicanos. Diciembre de 1966.

En su obra "Las Garantías Individuales", Ignacio Burgoa nos dice que jurídicamente la igualdad consiste en la posibilidad y capacidad de ser titulares de los mismos derechos y de contraer las mismas obligaciones, siempre y cuando se den los dos presupuestos siguientes, que sea un número indeterminado de personas, y determinada situación, así, "La igualdad desde un punto de vista jurídico implica la posibilidad o capacidad que tiene una persona de adquirir derechos o contraer obligaciones, cualitativamente, propias de todos aquellos sujetos que se encuentren en su misma situación jurídica determinada". (30)

Sobre este tema de la igualdad ante la ley, Rafael de Pina nos dice que consiste en un trato igual en circunstancias iguales, o en otras palabras, la prohibición de toda decisión o norma legal de carácter discriminatorio por parte de los órganos estatales. Continúa diciendo que la igualdad ante la ley es un caso de razonabilidad de las leyes que representa una garantía constitucional y una valoración vigente en todos los países constituidos sobre la ideología demoliberal. (31)

A conclusión similar a la de Rafael de Pina llega Guillermo Cabanellas, quien en su Diccionario de Derecho Usual nos dice que "El principio de la igualdad ante la ley ha sido reconocido por todas las legislaciones y, en el presente, es un axioma jurídico que pocos se atreven a discutir". (32)

En seguida, transcribo lo que significa la igualdad jurídica para Luis Recasens Siches.

"La expresión igualdad ante la ley significa principalmente dos cosas.

"Significa, en primer lugar, que las normas jurídicas no deben establecer desigualdades injustas impertinentes.

(30) BURGOA, IGNACIO. "Las Garantías Individuales". Cuarta Edición. Editorial Porrúa, S. A. México. 1965. pág. 239.

(31) DE PINA, RAFAEL. Diccionario de Derecho. Primera Edición. Editorial Porrúa, S.A. México. 1965.

(32) CABANELLAS. Op. cit., p. 326.

“El otro sentido de la expresión “igualdad ante la Ley” es el de la igualdad procesal. La igualdad procesal comprende varias ideas.

“Una de las ideas incluídas en la igualdad procesal consiste en el hecho de que todos deben ser tratados y juzgados indistintamente, según lo determinado por las normas jurídicas vigentes... El Derecho en todas sus ramas cobra máxima actualidad en las sentencias de los tribunales. Estas son la expresión plenaria y definitiva del Derecho. De poco serviría que leyes y reglamentos estatuyesen el principio de igualdad jurídica y todas las aplicaciones de éste, si dicho principio fallara o flaquease en la administración de justicia. Los tribunales no deben hacer distinción alguna entre el poderoso —*ni siquiera cuando éste sea el Estado*— y el desvalido, entre el rico y el pobre, entre el hombre ilustre y el humilde desconocido, entre el amigo y el enemigo, etc. Las condiciones de plena igualdad ante los tribunales constituye el derecho de garantía principal de la igualdad jurídica en todos los aspectos, y el remedio para las violaciones que ésta hubiese podido sufrir en otras etapas de la administración pública”. (33)

En conclusión, podemos decir que la igualdad ante la ley consiste en que no se establezcan excepciones o privilegios que excluyan a uno de lo que se concede a otros en iguales circunstancias, porque, parafraseando a Ulpiano, no debe ser lícito a una parte lo que no se permite a la otra.

#### CONSTITUCIONALIDAD DEL RECURSO DE REVISION.—

Una vez estudiado el significado del principio jurídico de la igualdad ante la ley, podemos emprender, con paso más firme, el estudio de la constitucionalidad del recurso de revisión ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos recoge y consagra, en diferentes acepciones, el principio de la igual-

(33) RECASENS SICHES, LUIS. Artículo de la Enciclopedia Jurídica Omeba. Tomo XIV. Bibliografía Omeba. Buenos Aires, 1961.

dad ante la ley. y así, animados por dicho principio tenemos los artículos 1o., 2o., 12 y 13.

De estos artículos sólo nos interesa, para los efectos del presente trabajo, el artículo 13, que a la letra dice:

“Artículo 13.—Nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales. Ninguna persona o corporación puede tener fuero, ni gozar más emolumentos que los que sean compensación de servicios públicos y estén fijados por la ley. Subsiste el fuero de guerra para los delitos y faltas contra la disciplina militar; pero los tribunales militares en ningún caso y por ningún motivo podrán extender su jurisdicción sobre personas que no pertenezcan al Ejército. Cuando en un delito o falta del orden militar estuviere complicado un paisano, conocerá del caso la autoridad civil que corresponda”.

En este precepto se contienen las siguientes garantías de igualdad:

- 1.—La de que nadie puede ser juzgado por leyes privativas.
- 2.—La de que nadie puede ser juzgado por tribunales especiales.
- 3.—La de que ninguna persona o corporación puede tener fuero.
- 4.—La de que ninguna persona o coporación puede gozar de más emolumentos que los que sean compensación de servicios públicos y estén fijados por la ley.

Ahora bien, de las garantías antes citadas la adecuada para analizar la constitucionalidad del recurso de revisión, es la primera de las mencionadas, es decir, la de que nadie puede ser juzgado por leyes privativas, por lo que consideramos conveniente dilucidar qué es una ley privativa.

Desde el punto de vista material todos los preceptos legales deben ser actos jurídicos que creen, modifiquen o extingan situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales, por lo que podemos decir que lo que caracteriza a una ley es que sea general, abstracta e impersonal.

Una ley no pierde sus características por el hecho de que regule una situación jurídica determinada, como es el caso de las leyes especiales, que se refieren a un estado jurídico determinado. La especialidad de una ley se contrae a que regula una determinada situación jurídica, pero esto se hace de una manera general abstracta e impersonal. Así, por ejemplo las normas fiscales son especiales porque regulan un campo perfectamente delimitado, pero el que la regulación sea general, abstracta e impersonal, hace que dichas normas sean leyes desde el punto de vista material.

Cuando una norma legal deja de tener los elementos característicos de generalidad, abstracción e impersonalidad que debe reunir toda ley, se convierte en lo que se ha llamado ley privativa. Es decir, cuando nos encontramos ante un acto jurídico legislativo que crea, modifica o extingue una situación jurídica en relación con una sola persona física o moral, o varias personas, pero en número determinado, estamos en presencia de una ley privativa, la cual, obviamente, no es ni general, ni abstracta, ni impersonal. En consecuencia, una disposición legal privativa propiamente no es ley, pues carece de sus características esenciales.

La jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha definido claramente lo que debe entenderse por ley privativa al decir que "Es carácter constante de las leyes, que sean de aplicación general y abstracta... Una Ley que carece de estos caracteres, va en contra del principio de igualdad garantizado por el artículo 13 constitucional, y aun deja de ser una disposición legislativa, en el sentido material, puesto que le falta algo que pertenece a su esencia. Las Leyes pueden considerarse como privativas, tanto las dictadas en el orden civil como en cualquier otro orden, pues el carácter de generalidad, se refiere a las leyes en todas las especies; y contra la aplicación de leyes privativas protege el ya expresado artículo 13 Constitucional". (34)

Comentando la garantía consagrada por el artículo 13 constitucional que hemos estado tratando, Ignacio Burgoa nos dice en su libro "Las Garantías Individuales" que "se deduce que el mencio-

(34) Sem. Jud. de la Fed. Apéndice del Tomo CXVIII, tesis 643. Citado por Burgoa. op. cit. p. 260.

nado precepto en su disposición respectiva consagra una garantía de aplicación contra leyes privativas. Por ende, la actividad legislativa está exenta de prohibición constitucional de expedir leyes de tal índole. Esta circunstancia, no obstante, en nada hace nugatoria la garantía individual consistente en que nadie puede ser juzgado por disposiciones legales privativas, puesto que una norma jurídica, mientras no sea aplicada, no afecta a nadie, a no ser que sea autoaplicativa, en cuyo caso opera perfectamente la prohibición consignada por nuestra Ley Fundamental en la parte inicial del artículo 13". (35)

Sintetizando en qué consiste la garantía de igualdad contenida en la parte del artículo 13 constitucional que prohíbe que alguien sea juzgado por leyes privativas, nos adherimos al criterio de Burgoa, quien expresa: "Desde luego, el Estado y sus autoridades judiciales y administrativas, tienen la obligación de no afectar a ninguna persona bajo ninguna forma (por procedimiento judicial — civil o penal— o administrativo o por actos autoritarios aislados), mediante la aplicación de disposiciones legales que creen, modifiquen, extingan o regulen situaciones jurídicas concretas para un sujeto o para un número determinado de personas, con exclusión de otras, bien sean aquéllas físicas o morales". (36)

Las ideas expuestas en los párrafos anteriores, nos proporcionan elementos suficientes para percatarnos de que el recurso de revisión establecido por los artículos 240 y 241 del Código Fiscal de la Federación es francamente anticonstitucional, pues carece de los elementos esenciales de toda disposición legislativa, ya que es evidente que tales preceptos no son de aplicación general, abstracta e impersonal, toda vez que en ellos se consigna quienes, exclusivamente, pueden interponer el recurso en cuestión al decir: "Las resoluciones de las Salas del Tribunal Fiscal... serán recurribles por las autoridades...", detallando después que dichas autoridades pueden ser "...el titular de la Secretaría o del Departamento de Estado a que el asunto corresponda, o del Jefe del Departamento del Distrito Federal, o de los directores o jefes de los organismos descentralizados en su caso".

(35) BURGOA. op. cit. p.p. 260-261.

(36) Ídem. op. cit. p. 262.

Sintetizando lo expuesto y expresándolo en forma de silogismo tenemos que:

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos reconoce y consagra el principio de igualdad ante la Ley, entre otros en su artículo 13, cuya primera parte prohíbe la aplicación de leyes privativas.

El recurso de revisión previsto por los artículos 240 y 241 del Código Fiscal de la Federación es una ley privativa por carecer de las características esenciales de toda disposición legislativa, ya que no es de aplicación general, abstracta e impersonal.

En conclusión, el recurso de revisión en estudio es anticonstitucional pues viola el principio de igualdad ante la Ley, y su aplicación está prohibida por el artículo 13 de nuestra Ley Fundamental.

**ESTRUCTURACION DEL RECURSO.**—Evidenciada la grave falla de que adolece el recurso de revisión, consistente en su anticonstitucionalidad, hemos de concentrar ahora nuestra atención en exponer algunas ideas sobre lo que proponemos para subsanar dicha falla.

Así, creemos necesario reestructurar la regulación del recurso para dar cabida a la posibilidad de que el particular pueda interponerlo, para impugnar las sentencias que le son adversas y considera ilegales, y estar, en esa forma, en igualdad de condiciones con las autoridades. Es decir, dejar la puerta abierta para que cualquiera de las partes afectadas con el fallo, pueda interponer el recurso de revisión sin discriminación alguna.

En páginas anteriores hemos expuesto que en cualquier tribunal siempre existe la posibilidad de una sentencia injusta producto de la falibilidad humana, porque los jueces, aunque tengan el firme propósito de apegarse siempre a la ley en el cumplimiento de su deber, no dejan de estar expuestos a incurrir en equivocaciones cuyas consecuencias puedan ser la aplicación indebida de las normas, también dijimos que el Tribunal Fiscal de la Federación no es la excepción, por lo tanto, no creemos justificada la discriminación hecha por el legislador cuando, al crear el recurso



de revisión en estudio, lo estableció en favor de las autoridades exclusivamente, y es por ello que proponemos que dicho recurso esté al alcance de ambas partes sin ninguna limitación, para que así particular o autoridad puedan impugnar, en la misma vía, aquéllas sentencias que les afectan y que consideran ilegales.

Por otra parte, si tanto particular como autoridad tienen a su alcance el mismo medio de defensa en contra de una sentencia, se puede resolver un problema que ha suscitado duras críticas, consistente en la posibilidad de llegar a tener sentencias contradictorias.

En efecto, actualmente se ve cuando una sentencia es parcialmente favorable a los intereses de las partes, éstas ejercitan los medios de defensa a su alcance en contra de lo que es desfavorable en dicha sentencia. Es decir, las autoridades interponen recurso de revisión y en su caso revisión fiscal y el particular el juicio de amparo, lo cual puede conducir a que la sentencia que resuelva el recurso de revisión y en su caso la revisión fiscal sea contraria a la que resolvió el juicio de amparo.

Creemos que al poder interponer ambas partes en el juicio el recurso de revisión, el propio tribunal podrá revisar esa sentencia que es parcialmente favorable a ellos antes de que intervengan tribunales distintos, procurando así unificar su criterio y evitar la contradicción de sentencias.

Además, y con el fin de redondear la idea y evitar esa contradicción de sentencias, yo sugeriría una modificación al recurso de revisión fiscal en su aspecto procesal consistente en que, en vez de que siempre sea resuelto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, también pueda ser resuelto por los Tribunales Colegiados, siguiendo, para saber cual de los dos organismos ha de conocer del recurso, el mismo criterio que para la interposición del amparo directo, es decir, la cuantía, así, si la sentencia plenaria del Tribunal Fiscal continuará parcialmente favorable a las partes, cuando éstas intentaran el otro medio de defensa a su alcance, a saber, revisión fiscal y amparo directo, podría un mismo organismo resolver el recurso y el amparo con lo cual podría evitarse la contradicción de sentencias.

La redacción que daríamos al artículo 240 del Código Fiscal de la Federación, que es el que establece el recurso, sería la siguiente:

“Art. 240.—Las resoluciones de las Salas del Tribunal Fiscal que decreten o nieguen sobreesimientos, y las que pongan fin al juicio, serán recurribles ante el Tribunal en Pleno”.

Al hacerse las reformas que propongo en párrafos anteriores es indudable que también el artículo 241 del Código Fiscal de la Federación tendría que ser reformado, concretamente en su párrafo primero al cual tendría que suprimirse la parte final para dejarlo exclusivamente como a continuación expongo:

“Art. 241.—El recurso a que se refiere el artículo que antecede deberá ser interpuesto precisamente en escrito dirigido al Presidente del Tribunal, dentro del plazo de 10 días siguientes el en que surta efecto la notificación de la resolución que se impugna.

“Al admitirse a trámite el recurso se designará al magistrado ponente y se mandará correr traslado a la parte contraria por el término de cinco días, para que exponga lo que a su derecho convenga. Vencido dicho término el magistrado ponente, dentro del plazo de un mes, formulará el proyecto de resolución que se someterá al Tribunal en Pleno”.

**PROCEDIMIENTO.**—No creemos que las reformas que proponemos para subsanar la anticonstitucionalidad del recurso de revisión afecten al procedimiento que actualmente se sigue para sustanciarlo y fallarlo, por lo que reproducimos aquí todo lo expuesto en la parte conducente del capítulo anterior.

**VENTAJAS EN EL RECURSO DE REVISION PARA EL PARTICULAR.**—La ventaja que se encuentra consiste en que, reconociendo el principio de derecho de la igualdad de las partes ante la ley, que nuestra Constitución Política consagra en su artículo 13 y subsanando en consecuencia el vicio que afecta la constitucionalidad del recurso materia del presente trabajo, se concede al particular la misma oportunidad que tienen las autoridades de impugnar ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, las sentencias de las Salas del mismo que le son adversas y que se considera son ilegales.

Esto, además, aumenta la tecnicidad jurídica del Código Fiscal de la Federación, toda vez que eliminaría de su texto una disposición legal que sólo lo es desde el punto de vista formal, pero no desde el material.

Por otro lado, como se ha expresado, teniendo tanto el particular como la autoridad el recurso de revisión a su alcance, se puede evitar que en última instancia se dicten sentencias contradictorias, cuando el fallo de la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación fue parcialmente favorable a las partes.

**ABUSO DEL RECURSO.**—Uno de los inconvenientes que se podrían argumentar en contra de las ideas expuestas, es el de que se podría llegar a abusar del recurso, recargando inútilmente de trabajo al Tribunal Fiscal de la Federación; sin embargo, no creemos que tal situación pueda presentarse realmente. En efecto, actualmente vemos que el recurso de revisión se intenta, en términos generales, sólo cuando realmente se trata de asuntos de positivo interés, no obstante que dado el texto de la Ley y el criterio que sigue el Tribunal Fiscal de la Federación, bastaría que las autoridades recurrentes expresaran en sus recursos que consideran que los asuntos son de importancia y trascendencia, en todos los juicios que pierden, para que sin más, dichos recursos fueran admitidos a trámite.

Lo anterior nos da una idea de lo que se puede esperar del particular en relación con el recurso de revisión, es decir, que aunque se le brinde la oportunidad de tener a su alcance el recurso de revisión sin requisitos especiales, razonablemente puede esperarse que sólo se sirva de él en aquellos casos en que sinceramente considere que la sentencia de la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación es injusta.

Ahora bien, al quedar el recurso de revisión como un medio de defensa al alcance de ambas partes en el juicio de nulidad, desde luego que el volumen de trabajo del Tribunal Fiscal de la Federación aumentaría considerablemente, lo cual si constituiría un problema cuya solución sería inaplazable, bajo pena de que se produjera un gran rezago de expedientes en espera de resolución, que entorpecería la marcha de este Organismo Jurisdic-

cional con grave perjuicio de la garantía constitucional que consagra que la justicia ha de ser pronta y expedita.

De las diversas soluciones que pueden dársele a este problema, a continuación exponemos dos de ellas:

Una de las soluciones que se podrían dar al problema apuntado en el párrafo anterior, sería la de aumentar el número de Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, creando tantas como fueran necesarias a fin de que en la repartición de asuntos a cada Sala y concretamente a cada magistrado, se buscara un equilibrio entre el número de asuntos que se recibieran y los que físicamente se pueden despachar, tomando en cuenta que tienen el doble trabajo de estudiar los asuntos y proyectar las sentencias tanto de los que les toquen de primera instancia (nuevos) como de los que les toquen de segunda (revisiones).

Otra solución sería, de plano, hacer una reestructuración de la organización y funcionamiento del Tribunal Fiscal de la Federación de tal manera que dicho organismo quedara dividido en dos secciones, una competente para conocer de los asuntos en primera instancia y la otra para la segunda. Cada una de las secciones podría funcionar, como actualmente trabaja el mencionado tribunal, en Salas, tantas como fueran necesarias para desahogar el volumen de trabajo que tuvieran. Claro está que si se optara por esta solución, el recurso materia del presente trabajo ya no podría continuar siendo un medio de defensa que se hiciera valer ante el pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, sino simple y sencillamente una apelación ante el propio Tribunal, aunque en diferente sección, por lo que tendrían que hacerse las modificaciones respectivas a los artículos del Código Fiscal de la Federación que establecen y regulan el recurso de revisión.

## **BIBLIOGRAFIA**

## B I B L I O G R A F I A

- BERICHE, JOAQUIN.**—“Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia”.—Novísima Edición.—Librería de Ch. Bouret. París-México. 1885.
- BRISEÑO SIERRA, HUMBERTO.**—“Derecho Procesal Fiscal Mexicano” El Régimen Federal Mexicano.—1a. Edición.—Antigua Librería Robredo.—México. 1946.
- BURGOA, IGNACIO.**—“Las Garantías Individuales”.—Cuarta Edición.—Editorial Porrúa, S. A.—México. 1965.
- CABANELLAS, GUILLERMO.**—“Diccionario de Derecho Usual”. Tomos I y III.—Editorial Viracocha, S. A. Buenos Aires. 1959.
- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.** (Anterior al vigente).
- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.** (En vigor).
- DE PINA, RAFAEL.**—Diccionario de Derecho. Primera Edición. Editorial Porrúa, S. A. México. 1965.
- DE PINA, RAFAEL Y CASTILLO LARRAÑAGA, JOSE.**—Instituciones de Derecho Procesal Civil.—7a. Edición. Editorial Porrúa, S. A.—México. 1966.
- DICCIONARIO DE DERECHO PRIVADO.**—Apéndice. Editorial Labor, S. A.—Barcelona.
- ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA.**—Tomos I y XIV. Editorial Bibliográfica Argentina.—Buenos Aires. 1954.
- HEDUAN VIRUES, DOLORES.**—“Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación”. Compañía Editorial Continental, S. A. México. 1961.

**INICIATIVA DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION ENVIADA POR EL C. PRESIDENTE DE LA REPUBLICA A LA CAMARA DE DIPUTADOS DEL CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.**—Diciembre de 1966.

**JURISPRUDENCIA Y TESIS SOBRESALIENTES DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION.**—1955-1963.—Sustentados por la Sala Administrativa.—2a. Sala Compilación, Dirección e Indices Francisco Barrutieta Mayo. Mayo Ediciones.—1965.

**LEY DE SECRETARIAS Y DEPARTAMENTOS DE ESTADO.**

**LEY QUE CREA UN RECURSO ANTE LA SUPREMA CORTE CONTRA LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.**

**LEY QUE CREA UN RECURSO DE REVISION DE LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION EN LOS JUICIOS DE NULIDAD PROMOVIDOS CONTRA LAS RESOLUCIONES DE LAS AUTORIDADES DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.**

**LEY REGLAMENTARIA DE LOS ARTICULOS 103 Y 107 CONSTITUCIONALES.**

**MARGAIN MANAUTOU, EMILIO.**—“De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad” Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México. 1969.

**MARGAIN MANAUTOU, EMILIO.**—“Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano”.—Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México.

**PORRAS Y LOPEZ, ARMANDO.**—“Derecho Procesal Fiscal”. Primera Edición. Textos Universitarios, S. A. México. 1959.

**INDICE**

Pág.

**NOTA PRELIMINAR** ..... 11

**CAPITULO I**  
**EVOLUCION HISTORICA DE LA JUSTICIA FISCAL**  
**EN MEXICO**

**ANTES DE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL.—JUICIO DE AMPARO.—JUICIO DE OPOSICION.—RECURSOS PREVIOS AL JUICIO DE AMPARO.—LEY DE JUSTICIA FISCAL.—TRIBUNAL FISCAL.—JUICIO DE NULIDAD —CODIGO FISCAL DE 1939.—ADMISION DE LOS RECURSOS.—CODIGO FISCAL VIGENTE.—AMPARO DIRECTO CONTRA SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL.** ..... 15

**CAPITULO II**  
**TEORIA GENERAL DEL RECURSO Y LA**  
**REVISION FISCAL**

**GENERALIDADES SOBRE LOS RECURSOS.—NATURALEZA JURIDICA DEL RECURSO.—CLASES DE RECURSOS.—OBJETO DEL RECURSO.—FIN DEL RECURSO.—LA REVISION FISCAL.—SIMIL CON EL JUICIO DE AMPARO.—EVOLUCION DESDE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL.—LA REVISION FISCAL PARA EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL. ....** 33



CAPITULO III

EL RECURSO DE REVISION EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE

NATURALEZA JURIDICA.—FACULTAD DISCRECIONAL CONCEDIDA POR EL ARTICULO 240.—CONCEPTO DE IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA.—CALIFICACION DEL RECURSO.—PROCEDIMIENTO DEL RECURSO.— PROCEDENCIA.— INTERPOSICION.— TRAMITE ..... 47

CAPITULO IV

EL RECURSO DE REVISION PARA EL PARTICULAR

CRITICA A LA INICIATIVA DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.—IGUALDAD DE LAS PARTES ANTE LA LEY.—CONSTITUCIONALIDAD DEL RECURSO DE REVISION.—ESTRUCTURACION DEL RECURSO.—PROCEDIMIENTO.—VENTAJAS EN EL RECURSO DE REVISION PARA EL PARTICULAR.—ABUSO DEL RECURSO ..... 75

BIBLIOGRAFIA ..... 89

BIBLIOTECA CENTRAL  
U. N. A. R.