

XI. CONTRADICCIÓN DE TESIS 27/2004-SS	79
1. CRITERIO SUSTENTADO POR EL SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO	80
a) Antecedentes	80
b) Revisión fiscal 165/2002	81
2. CRITERIO SUSTENTADO POR EL TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO	82
a) Antecedentes	82
b) Amparo directo 323/2003	84
3. MATERIA DE LA CONTRADICCIÓN DE TESIS	84
4. CRITERIO DE LA SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN	86
5. TESIS DERIVADAS DE LA RESOLUCIÓN	89

XI. CONTRADICCIÓN DE TESIS

27/2004-SS

El 19 de enero de 2004, el representante de la oficina del Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes, encargada de la defensa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, denunció por escrito la posible contradicción de tesis entre el criterio sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver la revisión fiscal 165/2002, y el sostenido en sentido contrario por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito al resolver el amparo directo 323/2003.

Recibida la denuncia, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ordenó formar, registrar y remitir el expediente a la Segunda Sala para los efectos legales conducentes.

El presidente de la Segunda Sala requirió a los presidentes del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y del Tercer Tribunal Colegiado de la materia referida del Segundo Circuito, para que remitieran copia certificada de las resoluciones pronunciadas en sus respectivos expedientes, donde sostuvieron los criterios que generaron la posible contradicción. Una vez recibidas las copias, ordenó dar vista al procurador general de la República que respondió en el sentido de que debía prevalecer el criterio sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación acordó su resolución el día 23 de junio de 2004.

1. CRITERIO SUSTENTADO POR EL SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

a) Antecedentes

El 5 de enero de 2000, Tubacero, Sociedad Anónima de Capital Variable, solicitó a la Secretaría de Hacienda la devolución del saldo a su favor del impuesto al activo correspondiente al ejercicio fiscal de 1996. La autoridad hacendaria le negó la solicitud porque el contribuyente, al determinar la base del impuesto, consideró el promedio de las deudas con diversas instituciones de crédito que conforman el sistema financiero, el cual no era deducible, conforme al artículo 5o., segundo párrafo de la Ley del Impuesto al Activo.

Inconforme con la resolución de la autoridad, el contribuyente promovió juicio de nulidad ante la Cuarta Sala Regional

Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (TFJFA), la cual consideró que la resolución impugnada carecía de fundamentación y motivación, ya que el párrafo segundo del artículo 5o. de la citada ley, viola el principio de equidad tributaria, conforme al criterio sostenido por el Máximo Tribunal del país en la tesis P/LXXXI/98, y por ser obligatoria para el tribunal fiscal declaró la nulidad de la resolución, no obstante que la autoridad demandada argumentó que el contribuyente no justificó que se encontraba en el primer acto de aplicación, por tanto era un acto consentido; además, el juicio de nulidad no era el medio idóneo para combatir la constitucionalidad de una ley. La Sala consideró irrelevantes estos argumentos en virtud de que se pronunció con base en la validez de un razonamiento específico, sustentado en una tesis de jurisprudencia exactamente aplicable a la hipótesis planteada.

b) Revisión fiscal 165/2002

Las autoridades demandadas interpusieron recurso de revisión fiscal ante el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, quien consideró que las autoridades administrativas no estaban obligadas a aplicar la jurisprudencia cuando emiten sus actos; no obstante, la Sala Fiscal sí estaba obligada a aplicarla en su resolución, ya que conforme al artículo 192 de la Ley de Amparo, no existe condicionante o restricción alguna para la aplicación de la jurisprudencia emitida por el Poder Judicial de la Federación.

En este sentido, el Tribunal Colegiado consideró ineficaces los agravios hechos valer por la recurrente y, en consecuencia, tuvo por correcta la sentencia de la Sala que declaró la nulidad del acto.

2. CRITERIO SUSTENTADO POR EL TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO

a) Antecedentes

La empresa Frugosa, Sociedad Anónima de Capital Variable, en su calidad de contribuyente, solicitó a la Administración de Grandes Contribuyentes de Naucalpan la devolución del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos que había pagado en los ejercicios fiscales que comprenden de 1997 a 2001, más la actualización y los intereses que se llegaran a generar.

La autoridad no respondió a dicha solicitud, lo que configuró la negativa ficta, es decir, ante la ausencia de contestación por el transcurso de un tiempo determinado, se consideró negada la devolución solicitada.

Ante esta situación, el contribuyente promovió el juicio de nulidad de la negativa en la Tercera Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

La autoridad argumentó que la contribuyente había pagado el impuesto conforme a la Ley del Impuesto sobre Tenencia y Uso de Vehículos sin acreditar que fuera un pago indebido. Es más, respecto a la inconstitucionalidad del artículo 158 de la ley en comento, señaló que no tenía facultades para resolver la cuestión planteada; asimismo, que la contribuyente no se ubicaba en los supuestos de exención como para que le fuera devuelto el impuesto pagado. Aunado a lo anterior, la autoridad señaló que la promovente consintió la aplicación de la mencionada ley, ya que no interpuso medio de defensa

alguno respecto a los ejercicios fiscales de 1997 a 1999, y en relación con los ejercicios de 2000 a 2001, no manifestó razones para solicitar la devolución.

Por su parte, la promovente señaló que los pagos realizados por concepto del impuesto sobre tenencia y uso de vehículos se efectuaron en forma indebida, en virtud de que los artículos 15-B, vigente de 1997 a 1999 y 8o., fracción III de la ley en comento, fueron declarados inconstitucionales por la Primera y Segunda Sala del Máximo Tribunal del país en las jurisprudencias 1a. /J 11/2001 y 2a. /J 103/2000, respectivamente.

La Sala del Tribunal consideró que las jurisprudencias citadas no eran aplicables al caso concreto por existir circunstancias injustificadas, pues la actora no demostró posteriores actos de aplicación de los artículos 8o., fracción III y 15-B declarados inconstitucionales.

Adicionalmente, la Sala determinó que no puede solicitarse la devolución de un impuesto pagado con anterioridad a la formación de la jurisprudencia que le sirve de fundamento, ya que ésta no puede tener efectos retroactivos sobre actos consentidos. Respecto al impuesto enterado en 2001, la contribuyente debió impugnarlo vía juicio de amparo, y al no hacerlo consintió la ley.

Por lo anterior, al no acreditar la contribuyente la existencia de actos posteriores a la emisión de la jurisprudencia y no ejercitar los medios de defensa establecidos en las leyes, la Sala del TFJFA consideró que no era posible aplicar la jurisprudencia y, en tal caso, confirmó la resolución impugnada.

b) Amparo directo 323/2003

Inconforme con la sentencia dictada por la Sala Fiscal, la contribuyente promovió juicio de amparo ante el Tribunal Colegiado, quien señaló que el artículo 16 de la Carta Magna no establece la obligación de las autoridades administrativas de fundar y motivar sus actos según la forma en que el Poder Judicial de la Federación haya interpretado la ley, al ser la jurisprudencia aplicable sólo a casos particulares; por tanto, no se considera una norma general. Además, la jurisprudencia solamente obliga a los órganos jurisdiccionales, conforme a los artículos 192 y 193 de la Ley de Amparo.

En este sentido, el tribunal consideró que obligar a la Sala Fiscal a aplicar la jurisprudencia sería como obligar a la autoridad administrativa a aplicarla, en contravención de lo establecido en los artículos relativos de la Ley de Amparo.

Por tanto, confirmó la resolución de la Sala Fiscal y negó el amparo solicitado por la quejosa.

3. MATERIA DE LA CONTRADICCIÓN DE TESIS

La Segunda Sala del Máximo Tribunal observó que en la resolución de la revisión fiscal emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito se estableció que, si bien las autoridades administrativas no estaban obligadas a aplicar la jurisprudencia que declara la inconstitucionalidad de un precepto legal, la Sala Fiscal sí estaba obligada, sin excepción alguna, conforme al artículo 192 de la Ley de Amparo.

Por otra parte, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, al resolver un amparo directo, consideró que de aplicar la Sala Fiscal la jurisprudencia que pretendía la quejosa, equivaldría a obligar a la autoridad administrativa a someterse a ella; por tanto, resolvió que era inaplicable la jurisprudencia al haber consentido la quejosa los actos de aplicación de la ley y, puesto que la jurisprudencia se aplica sólo a casos particulares, no se contraviene al artículo 192 de la Ley de Amparo.

Por lo anterior, la Segunda Sala determinó que sí existía la contradicción de tesis denunciada, ya que los Tribunales Colegiados examinaron cuestiones jurídicas esencialmente iguales, esto es, la obligación de las autoridades administrativas y del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de aplicar la jurisprudencia que declare la inconstitucionalidad de una ley.

Ambos tribunales coincidieron en que las autoridades administrativas no están obligadas a observar la jurisprudencia, pero discreparon respecto a si el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, obligado a aplicarla conforme al artículo 192 de la Ley de Amparo, puede declarar la nulidad de las resoluciones administrativas y obligarlas a someterse a la jurisprudencia, y si existe alguna condicionante para que dicho tribunal la aplique.

En consecuencia, la Segunda Sala procedió a determinar si el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, obligado a aplicar la jurisprudencia referida, puede declarar la nulidad de una resolución administrativa y exigir a las autoridades que la emitieron a someterse a dicha jurisprudencia; y

si existe alguna condicionante o restricción para aplicar la jurisprudencia en cuestión, tratándose de actos considerados consentidos.

4. CRITERIO DE LA SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

La Segunda Sala señaló en la resolución emitida el día 23 de junio de 2004 que, conforme a su propio criterio contenido en la jurisprudencia 2a./J 38/2002, citada en el capítulo anterior de esta obra, las autoridades administrativas no están obligadas a fundar y motivar sus actos aplicando la jurisprudencia que declara la inconstitucionalidad de una ley, porque no ha sido voluntad del legislador obligar a las autoridades distintas de las jurisdiccionales a acatar la jurisprudencia emitida por los órganos competentes del Poder Judicial de la Federación.

Sin embargo, estimó que cuando un acto sea impugnado y anulado por los órganos jurisdiccionales, cuya sentencia implique algún criterio jurisprudencial, las autoridades administrativas deben cumplir la resolución y los lineamientos establecidos en ella; y que, por tanto, las autoridades administrativas no acatan la jurisprudencia, sino la sentencia en que se aplicó.

En este sentido, la Sala consideró que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está obligado a acatar la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, conforme al artículo 192 de la Ley de Amparo, sin distinguir si se establece en materia de legalidad o determina la inconstitucionalidad de una ley, limitando su actuación a determinar si en el caso concreto es aplicable el criterio obligatorio.

En consecuencia, la aplicación de una jurisprudencia que declara la inconstitucionalidad de un precepto legal no significa que se realizará un análisis de la constitucionalidad de la ley, puesto que ya fue decidido por el Máximo Tribunal, sino la expresión de una cuestión de legalidad, como es determinar si el acto administrativo impugnado se fundó debidamente.

Así, al aplicar una jurisprudencia el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no hace un estudio de constitucionalidad sino de legalidad, y debe anular el acto impugnado que se funda en una ley declarada inconstitucional por la Suprema Corte, al contener un vicio de legalidad contrario al artículo 16 de la Constitución Federal. De esta manera se cumple con la obligación señalada en el artículo 192 de la Ley de Amparo.

Con base en lo anterior, al emitir sus actos las autoridades administrativas no están obligadas a acatar la jurisprudencia que declara la inconstitucionalidad de una ley, pues cuando cumplen una resolución jurisdiccional que involucra una jurisprudencia ejecutan un nuevo acto de autoridad en acatamiento a la sentencia, y no de la jurisprudencia.

También señala la Segunda Sala que, conforme al principio de relatividad de la sentencia, la jurisprudencia que declara la inconstitucionalidad de una ley sólo podrá ser aplicada a casos concretos planteados ante los órganos jurisdiccionales, ya que no tiene efectos *erga omnes*, es decir, para todas las personas, sino que los genera sólo para aquellas que invoquen su beneficio dentro de un proceso jurisdiccional. Por ello, este principio no exceptúa a los tribunales de legali-

dad que no conforman al Poder Judicial de la Federación de la obligación que señala el artículo 192 de la Ley de Amparo.

Por otra parte, Segunda Sala sostuvo que los órganos jurisdiccionales están obligados a fundar y motivar sus resoluciones, por lo que deben asentar las consideraciones que demuestren la aplicabilidad de la jurisprudencia al caso concreto y determinar si procesalmente puede aplicarse; de lo contrario, no significa que la jurisprudencia no sea obligatoria, sino que, por las características del caso, no procede su aplicación.

Ahora bien, en los juicios tramitados ante tribunales comunes como el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, previo análisis del acto impugnado y aplicación de la jurisprudencia obligatoria, debe determinarse que el juicio de nulidad sea procedente, esto es, que no se actualice alguno de los supuestos de improcedencia señalados en el artículo 202 del Código Fiscal de la Federación, entre los cuales se encuentra la causal por actos consentidos. Al respecto, se entiende que son consentidos los actos contra los cuales no se promovió algún medio de defensa en los términos y plazos señalados por la ley.

Por tanto, la Segunda Sala señaló que si son considerados consentidos los actos impugnados dentro del juicio de nulidad, no podrá aplicarse la jurisprudencia por improcedencia del juicio. Sin embargo, esto no impide que el actor impugne actos posteriores y, de ser procedente el juicio, dichos actos se declaren nulos al aplicarse la jurisprudencia, puesto que las sentencias en los juicios de nulidad, como en los de amparo, sólo tienen efectos contra la resolución impugnada, no contra la ley que le sirve de fundamento.

5. TESIS DERIVADAS DE LA RESOLUCIÓN

De la contradicción de tesis 27/2004, derivaron las tesis de jurisprudencia 2a./J 89/2004 y 2a./J 90/2004, publicadas en el *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Tomo XX, julio de 2004, páginas 281 y 282, respectivamente, que a la letra dicen:

JURISPRUDENCIA SOBRE INCONSTITUCIONALIDAD DE LEYES. AUNQUE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS NO ESTÁN OBLIGADAS A APLICARLA AL EMITIR SUS ACTOS, SÍ DEBEN CUMPLIR LAS SENTENCIAS EN LAS QUE, CON BASE EN AQUÉLLA, EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DECLARE SU NULIDAD.—El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa al estar obligado, en términos del artículo 192 de la Ley de Amparo, a aplicar la jurisprudencia, aun la que declara la inconstitucionalidad de una ley, debe, con base en aquélla, decretar la nulidad de las resoluciones administrativas que se hayan fundado en una ley declarada inconstitucional, por constituir un vicio de legalidad contrario al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En ese caso, las autoridades administrativas deberán cumplimentar la sentencia dictada por el tribunal conforme a los lineamientos ahí establecidos, pues si bien es cierto que dichas autoridades al emitir sus actos, no están obligadas a acatar la jurisprudencia que haya declarado la inconstitucionalidad de una ley, por no preverlo así los artículos 192 y 193 de la Ley de Amparo, también lo es que al dictar la resolución de cumplimiento no están acatando propiamente la jurisprudencia, ni se les está obligando a someterse a ella, sino a la sentencia del mencionado tribunal en que se aplicó.

Contradicción de tesis 27/2004-SS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito. 23 de junio de 2004. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Blanca Lobo Domínguez.

Tesis de jurisprudencia 89/2004. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del dos de julio de dos mil cuatro.

JURISPRUDENCIA SOBRE INCONSTITUCIONALIDAD DE LEYES. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA NO DEBE APLICARLA SI EL JUICIO DE NULIDAD ES IMPROCEDENTE.—La aplicación que debe realizar el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de la jurisprudencia que declara la inconstitucionalidad de una ley, en términos del artículo 192 de la Ley de Amparo no es irrestricta, sino que está condicionada a que el juicio de nulidad sea procedente, lo que no sucede cuando los actos fueron consentidos por el actor; lo anterior, no impedirá la aplicación de la citada jurisprudencia en juicios ulteriores que sean procedentes, pues al igual que en el juicio de amparo directo, la sentencia dictada en los juicios de nulidad produce efectos únicamente contra la resolución impugnada, mas no contra la ley que sirve de fundamento.

Contradicción de tesis 27/2004-SS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito. 23 de junio de 2004. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Blanca Lobo Domínguez.

Tesis de jurisprudencia 90/2004. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del dos de julio de dos mil cuatro.