

COMPETENCIA DE LA SALA SUPERIOR PARA RESOLVER JUICIOS CON CARACTERÍSTICAS ESPECIALES*

SUMARIO: I. *Juicio de nulidad anterior*. II. *Juicio de nulidad de características especiales*. III. *Palabras finales*.

I. JUICIO DE NULIDAD ANTERIOR

En su origen el juicio de nulidad era de una y única instancia, las sentencias que dictaban las cinco salas —integradas cada una por tres magistrados— no podían ser objeto de revisión ante el propio Tribunal Fiscal de la Federación. La Ley de Justicia Fiscal de 1936, que inició su vigencia en 1937, previno la existencia del Pleno y de las Salas, pero no dio al primero atribución jurisdiccional alguna. Si la sentencia de las salas era adversa a los causantes —hoy llamados comúnmente contribuyentes—, éstos podían hacer valer en su contra el juicio de amparo, pero si lo era para las autoridades —Secretaría de Hacienda y Crédito Público— no existía posibilidad procesal de defensa, era definitiva.

Dos años duró ese sistema, en 1938 se expide el Código Fiscal de la Federación —que inicia su vigencia en 1939— que integra al juicio de nulidad igual, con una sola instancia, aunque en 1946 se crea el recurso de revisión (*Diario Oficial* del 31 de diciembre de 1946) en contra de las sentencias del tribunal que pueden promover las autoridades ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia (Sala Administrativa). Esta reforma de 1946 satisfizo la reclamada igualdad procesal por las autoridades, pues antes de la misma las sentencias del Tribunal eran definitivas para ellas, no así para los particulares que tenían a su disposición el juicio de amparo. Si bien el texto del artículo 1o. de la Ley que dio vida a dicho recurso, ponía a éste a “petición de parte”, o sea, para cualquiera de las partes: particular o autoridades.

* Publicado en *El juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Primera Reunión Nacional de Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación*, México, 1992.

El Código también previó el Pleno y Salas —siete, de tres magistrados cada una—, pero no otorgó atribución jurisdiccional al primero de alzada, excepto en el caso de violación de la jurisprudencia del Pleno, artículo 156, vía recurso de queja para ambas partes.

Hasta aquí la justicia fiscal federal se integraba por dos escalones: uno primero ante el Tribunal Fiscal de la Federación vía juicio de nulidad y otro segundo ante el Poder Judicial de la Federación, Segunda Sala de la Suprema Corte, vía juicio de amparo para el particular o recurso de revisión para las autoridades fiscales federales y, a partir de la reforma de 1948 (*Diario Oficial* del 31 de diciembre de 1948), para las fiscales del Distrito Federal.

A partir del Código Fiscal de la Federación de 1967 (*Diario Oficial* del 19 de enero de 1967 —que entró en vigor el 1o. de abril de ese año—) la estructura del juicio de nulidad cambió, se integró por dos instancias, la primera ante las siete salas —con sede en la ciudad de México, integradas cada una con tres magistrados— y la segunda ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación. La segunda instancia o alzada en contra de las sentencias dictadas por las salas sólo se previno para las autoridades fiscales, los particulares seguían conservando el juicio de amparo para impugnar aquéllas.

Llamó el Código *revisión* a ese recurso de apelación y la práctica lo denotó como revisión fiscal. Si las sentencias del Pleno no eran favorables a las autoridades, éstas podían interponer el recurso de revisión ante la Sala Administrativa de la Suprema Corte (artículo 242 del Código). De ser contrarias al particular esas sentencias, contaba con el amparo.

Para la época del Segundo Código, la justicia fiscal federal se podía integrar de tres escalones: Salas, Pleno y Sala de la Corte, si la autoridad era la inconforme; de dos nada más: Salas de Tribunal y Sala de la Corte, si el particular era el no conforme.

Vino la moda de la desconcentración administrativa, que el gobierno federal acogió y siguió como acción política permanente, y el tribunal no pudo escapar al fenómeno y se desconcentró en 1978. Su ley orgánica —vigente, *Diario Oficial* del 2 de noviembre de 1978— establece seis Salas Metropolitanas —con sede en la ciudad de México— y doce Salas Regionales (fruto final de varias reformas legales), que ocuparon sedes diferentes en todo el territorio nacional y con jurisdicción en dos o más estados, salvo como es sabido que la Sala Regional Pacífico

Centro con jurisdicción en los estados de Morelos y Guerrero fue objeto de bipartición política (reforma publicada el 20 de julio de 1992) y ahora existen dos salas, una para el estado de Morelos y otra para el estado de Guerrero.

Esas salas regionales o salas desconcentradas significaron la primera instancia del juicio de nulidad. Para la segunda instancia se creó la Sala Superior, integrada por nueve magistrados. Prácticamente la ley orgánica, que produjo el cambio, conservó la estructura de la justicia fiscal federal y del mismo juicio de nulidad.

Con la entrada en vigor del Tercer Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 1o. de enero de 1983 (*Diario Oficial* del 31 de diciembre de 1981), nada cambió, el juicio de nulidad conservó sus dos instancias, explicadas antes.

II. JUICIO DE NULIDAD DE CARACTERÍSTICAS ESPECIALES

Histórica, no se puede negar, fue para el Tribunal Fiscal de la Federación la reforma legal de 1988, que modificó el Código Fiscal y la Ley Orgánica del Tribunal (*Diario Oficial* del 5 de enero de 1988). Convirtió al Tribunal en órgano jurisdiccional de primera y única instancia y por ende al juicio de nulidad. Pasó al Tribunal Colegiado de Circuito vía juicio de amparo —para los particulares— y vía recurso de revisión —para las autoridades— el segundo escalón de la justicia fiscal federal, que no es lo mismo que segunda instancia del juicio de nulidad.

A raíz de la publicación de la reforma, formulamos nuestra crítica a la misma, calificándola de nefasta para la justicia fiscal a la que parecía perfeccionar, de negativa alejada de la realidad, elaborada por teóricos de pizarrón.

A un lustro de la reforma, la supresión de un escalón no ha producido la justicia cuantitativa que diseñaron los dueños del gas. Ciertísimo lo que decía Emilio Rabasa, no por más escalones que tenga la justicia ésta es mejor, también lo es que la justicia debe tener los escalones que imponga la realidad de cada país. Ni recomendable es copiar y seguir lo extraño como tratar de cultivar una tierra que no se conoce.

Ahora el juicio de nulidad, de primera y única instancia, se sigue por igual ante las salas regionales, ante las salas metropolitanas y ante la Sala Superior. Esta última dejó de ser de alzada frente a aquéllas, las salas regionales y las metropolitanas tienen su propia jurisdicción en razón de

territorio, en cambio la Sala Superior no tiene límites territoriales en el conocimiento del juicio de nulidad, obedece su jurisdicción a ciertas características que puedan revestir determinados juicios, como lo prevé el artículo 239 Bis del Código Fiscal de la Federación.

1. Estructura del juicio o proceso

Toda la instrucción o tramitación del juicio corresponde a la competencia de las salas regionales y metropolitanas, las que una vez que cierran la instrucción, como se prevé en el último párrafo del artículo 239 bis, remitirán el expediente original a la Sala Superior. Es decir, que esta última no debe intervenir para nada absolutamente en trámite o paso procesal alguno, su papel único es dictar sentencia.

En los pocos años que tiene de vigencia la reforma, se ha confirmado la delimitación de esas competencias. Han sido frecuentes los casos en que la Sala Superior al estudiar el expediente para dictar sentencia ha descubierto evidentes violaciones cometidas en el procedimiento, en tal situación se ha resuelto y sentado el criterio que la Sala nada puede hacer, que el único camino a seguir es devolver el expediente a la Sala instructora para que sea ella quien resuelva conforme a derecho. Hemos tenido conocimiento de pruebas supervenientes presentadas y ofrecidas directamente ante la Sala Superior, en posesión ya del expediente, en este caso debe abstenerse la Sala de cualquier pronunciamiento sobre su admisión y desahogo, pues esto constituye un trámite que compete decidir a la sala regional.

A pesar de los matices diversos que han envuelto a los casos resueltos, la Sala Superior ha sido inquebrantable en su criterio: recluirse a ser sólo sala sentenciadora y respetar a las salas regionales como tramitadoras del juicio de nulidad. Es un trabajo jurisdiccional que realizan en común, pero en dos etapas subsecuentes claramente separadas.

2. Juicio, a petición de parte

No deriva directamente del mandato legal del Código Fiscal que este tipo de juicios sean de la competencia de la Sala Superior. Hace falta que esta última lo pida a la sala regional, o bien, que la petición provenga de la Sala que reciba la demanda o de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Curiosa, pero indebidamente, se excluye a otras secretarías de Esta-

do y organismos descentralizados para poder hacer la misma petición a pesar de figurar como partes demandadas. Existe la misma razón para incluir las. Pero ninguna para excluirlas.

Discrecional como es, si no se da la petición para atraer un asunto contencioso al conocimiento de la Sala Superior, no se surte la competencia de ésta a pesar de que reúna las características especiales a que se refiere el artículo 239 bis. Cuidado también es que los peticionarios deben hacer valer su instancia oportunamente, en el preciso momento que señala el citado precepto.

En la práctica se presentan serios obstáculos de hecho, a fin de que la Sala Superior tenga a tiempo oportuno conocimiento de la existencia de tales asuntos. No es imperativo legal u obligación para las salas regionales formular la petición referida. Ya se han presentado casos en que no se ha pedido por la sala regional que el asunto vaya a Sala Superior, y se ha dictado sentencia en éste, no obstante reunir las características especiales que prevé el artículo 239 bis. A juicio nuestro debiera ser obligatorio formular la petición, pues la fuente de los juicios está en las salas regionales, después de todo aún queda la decisión final de la Sala Superior si acepta atraer a su competencia cada uno de tales juicios, amén de que se dé alguno de los multireferidos requisitos especiales.

No es rara la hipótesis que aun ya admitida “la atracción” por la Sala Superior, examinando el expediente se llegue a la conclusión de que no se da ninguno de los tres supuestos que se prevén en las dos fracciones del artículo 239 bis, y se tenga que declarar incompetente.

3. *Características especiales de los juicios*

Parecería que con la sola lectura del texto de las dos fracciones en que el artículo 239 *bis* recoge las características especiales que deben reunir los juicios o asuntos para que sean de la competencia de la Sala Superior, sería suficiente, pero no es así.

Por principio las previsiones del legislador casi siempre son rebasadas por la realidad de los hechos y aquí esto sucede plenamente. Esto provoca interpretaciones que también suelen estar sujetas a nuevos hechos y cambian obligadamente su sentido. Además, el alcance o recto sentido de los textos no siempre los precisa el legislador con la nitidez que se quisiera o debiera, por el contrario los vocablos empleados o los conceptos utilizados no son de una sola acepción o de una aceptación indiscutida.

Veamos y comentemos por separado cada uno de los supuestos.

Recoge todo el texto de la fracción primera, el primero de los supuestos. Dice que revisten características especiales los juicios en que: “El valor del negocio exceda de cien veces el salario mínimo general vigente para el área geográfica del Distrito Federal, elevado al año”.

Hasta ahora no se ha presentado problema alguno para aplicar la fórmula matemática. La dificultad que ha nacido al aplicar el texto ha consistido en saber desentrañar algo que parecía obvio y no lo ha sido, qué debe entenderse por “valor del negocio”.

Algo en lo que no ha existido divergencia es que la palabra valor equivale a cantidad, luego se está hablando de cantidad del negocio, qué cantidades se discuten, para así proceder a la operación multiplicadora. Así, existen juicios en que no se controvierte cantidad alguna, por ejemplo, el cese ilegal de un empleado o funcionario por haber incurrido en alguna supuesta responsabilidad administrativa, prevista en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, y aquí definitivamente no puede hablarse del valor del negocio.

A propósito de definir qué es el valor del negocio, en algunos juicios atrayentes se han formado en Sala Superior dos corrientes de opinión.

La minoría interpreta la frase en el sentido que cuando en un asunto contencioso lo que se controvierte directamente es una cantidad del monto exigido por el precepto, se realiza la hipótesis de la fracción competencial, pero que no sucede lo mismo si la litis o materia de controversia no es una cantidad, sino otra cosa. Por ejemplo, como se han visto casos concretos, si lo que se controvierte en la demanda es la ilegalidad del procedimiento administrativo de ejecución, si se discute la negativa de la autoridad a devolver cantidades pagadas de más o para autorizar pago de contribuciones a plazo. En estos últimos supuestos no se está controvertiendo cantidad alguna, la materia de la contienda se forma por aspectos distintos.

Discutible en sumo se toma la interpretación de la minoría, porque en los casos vistos la actora hace referencia concreta a la cantidad del crédito con que se relaciona la pretensión procesal. Pues con todo y que se conoce este dato se dice que se trata de asuntos de “cuantía indeterminada”, se repite, porque no se está discutiendo directamente la legalidad de la cantidad del crédito.

Cuesta trabajo aceptar, en principio, calificar de cuantía indeterminada a asuntos en que sí aparece a la mirada del juzgador una cantidad cuya

suerte está de por medio. No está por demás apuntar que esta adjetivación sí queda justa para juicios como el ya citado en que se ve la responsabilidad de funcionarios públicos.

La mayoría de magistrados de la Sala Superior interpretamos en forma diversa la frase valor del negocio, para la segunda corriente de opinión comprende tanto los casos en que directamente es objeto de contención la cantidad del crédito como aquéllos en que no es así pero que se precisa en la demanda la cantidad. Imposible para la Sala será tener por asuntos de su competencia en los que el actor en su demanda no fija cantidad alguna.

Aún más, aunque en pocos casos, se ha puesto en duda si la cantidad a tomar en cuenta es la que señala la actora o la que resulte después de la contestación de las autoridades. Ha resultado que al producirse la contestación se reconozca que efectivamente el contribuyente no debía tanto como se dijo en la resolución administrativa y por consecuencia la cantidad en litigio reduzca su monto en tal medida que sea menor a la que exige la fracción I del artículo 239 bis. La interrogante es obvia ¿la cantidad que invoque el actor o la que finalmente integre la *litis*?

Ante la falta de precisión en la norma se ha cuestionado si dicho valor o cantidad es la que se deriva de la resolución administrativa impugnada. Aquí las cosas se complican aún más, pues el actor puede no impugnar todas las cantidades que le cobran y el monto final de lo combatido no alcance el previsto en la fracción.

En nuestra opinión debe estarse a lo pretendido por la actora en su demanda. Esto mismo ayudará a disipar otra duda, la de los juicios acumulados. Es posible que el primer juicio no llene la “cantidad competencial”, pero sí con la del acumulado. En consecuencia debe calificarse el valor del negocio al admitirse la demanda.

Vale decir ahora que estas disidencias y dudas, a cargo del texto, de la fracción I, no son graves, no lo son porque el número de asuntos en que han surgido es reducidísimo.

4. *Juicios de atracción imposible*

Dice la fracción II del artículo 239 bis que revisten características especiales los juicios que: “Para su resolución sea necesario establecer, por primera vez, la interpretación directa de una ley o fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución”.

Esta fracción ha dado menos ocasión que la primera para que la Sala Superior conozca de los juicios que le competen. Aunque su concepción literal no es muy feliz, comprende a nuestro parecer dos supuestos: *a)* casos en que se establezca por primera vez la interpretación directa de una ley y *b)* casos en que se tenga que fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.

Cuando la fracción utiliza la frase: por primera vez, está aplicándola solo a la interpretación directa de una ley pero no a fijar los elementos esenciales de la contribución. Por fortuna esta última separación no ha sido materia aún de discusión en la Sala, pues no se ha presentado juicio alguno que la impusiera.

Sin pretender ahora abordar la tarea de interpretar el sentido de todo lo que comprende la primera parte de la fracción en comentario, sí opinaremos acerca de lo que ha sido objeto de discusión en la Sala.

Sucede que en un caso visto, la controversia se originó por la interpretación que debía darse a un precepto del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, interpretación que se estimó que era la primera que se hacía por la Sala. Pero la disparidad del criterio surgió sobre lo que se entiende por ley, según la fracción. A primera vista la Sala no era competente para conocer de ese juicio pues se trataba de la interpretación de un reglamento expedido por el Ejecutivo Federal y no de una ley emitida por el Congreso de la Unión.

Se llegó a sostener que la palabra ley, utilizada por la fracción, comprendía al reglamento, pues aquella voz debía interpretarse en un sentido material y no formal, pues ambos, ley y reglamento, eran normas generales, abstractas, obligatorias, en suma eran ley, materialmente hablando.

Impuso la mayoría su criterio, la palabra ley es usada como lo hacen todas las leyes administrativas y fiscales contemporáneas en sentido formal, o sea como acto típico del Congreso de la Unión y por consecuencia no podría albergar a otro concepto formal, el reglamento que expide el presidente de la República.

En aquel día de la discusión abundamos en la idea. La Constitución usa los vocablos ley y reglamento, y lo hace con pleno conocimiento de la diferencia conceptual que media entre ambos, no los confunde ni tampoco los equipara. Sostener lo contrario haría suponer que los constituyentes ignoraban la distinta naturaleza de la ley y el reglamento, su jerarquía diferente que subordina el segundo a la primera, el papel normativo diverso que juegan en el ordenamiento jurídico nacional que ellos mis-

mos diseñaron, en fin, sería atribuirles la inconciencia de uso anárquico de los dos.

Entre los constituyentes de 1917 hubieron distinguidos abogados que conocían bien el derecho, en especial el francés, pero sobre todo el derecho constitucional norteamericano. Cuando redactaron, por ejemplo, la fracción IV del artículo 31 constitucional, sabían bien que al emplear la palabra ley lo hacían en sentido formal, como lo confirmaría más tarde y en forma reiterada la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia: los impuestos, las contribuciones solo pueden ser creados por ley del Congreso de la Unión; la fracción I del artículo 89 constitucional estaban conscientes del papel que asignaban al poder reglamentario del presidente de la República, sin ley no era posible el reglamento, la servidumbre normativa de éste era y es palpable, luego nunca pensó en igualar el inferior con el superior.

Lo mismo pasa con la obra del legislador federal. Sus leyes saben delimitar los campos propios de la ley y del reglamento, no los homologan ni los igualan, han preferido su uso formal, cohonestando así con la posición de los autores de la Constitución.

Si el Código Fiscal de la Federación usa la palabra ley, lo hace a nuestro juicio en sentido formal, como ley del Congreso de la Unión. Aquel como otros juicios en que la controversia se centre en la interpretación de un reglamento o de otra disposición general que no sea ley, no serán de la competencia de la Sala.

Preocupa además el texto de la fracción cuando se refiere a la interpretación por primera vez, qué significa esto último: si un actor presenta tres o más demandas en un solo día, con la problemática de interpretar una ley, cuál de esas demandas será la primera, o cuál de las sentencias que se dicte será la primera interpretación y en consecuencia, cuál será la suerte del resto de las otras demandas. La misma duda se planteará con respecto a sucesivas demandas o juicios, éstos por ser posteriores ya no podrán ser de la competencia de la Sala.

No se han presentado casos con tan singular cuestión, que hace imposible los juicios de características especiales. Es absurda la condición que impone la fracción: primera vez o única vez.

Del segundo supuesto de la fracción II no se conoce aún juicio alguno, pero si presta ocasión su texto a serias reflexiones que conducen a una no fácil, o mejor aún, a una imposible competencia de la Sala, el re-

sultado de tales reflexiones las reservamos ahora para posterior día en que quizá ya sepamos de uno o más casos.

III. PALABRAS FINALES

A un lustro de estar vigente la reforma, fuente legal de los juicios de atracción, es bueno saber que estos últimos no han sido numerosos, no han provocado rezago en la justicia que se imparte.