

# La eficacia del procedimiento contencioso administrativo en México. A propósito de la jurisprudencia 56/2007 de la Segunda Sala

Jorge Jiménez Jiménez\*

SUMARIO: I. *Introducción*. II. *Los modelos de lo contencioso administrativo en México*. III. *Test de definitividad del artículo 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo*.

## I. Introducción

En el *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, del mes de mayo de 2007, se publicó la tesis 2a./J. 56/2007, por la cual, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), resolvió la contradicción de tesis 39/2007-SS, entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Décimo Primero y Décimo Segundo, ambos en Materia Administrativa, del Primer Circuito. En síntesis, la Segunda Sala considera que no existe necesidad de agotar el procedimiento seguido en forma de juicio previsto en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA), porque en ésta se exigen mayores requisitos para suspender las resoluciones administrativas impugnables ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (TFJFA), que los previstos en la Ley de Amparo (LA).<sup>1</sup> Con este fallo se pone nuevamente en

---

\* Maestro en Derecho por la Universidad Autónoma Benito Juárez de Oaxaca.

<sup>1</sup> *Vid.* “RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS IMPUGNABLES ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. NO ES NECESARIO AGOTAR EL JUICIO CORRESPONDIENTE, PREVIAMENTE AL AMPARO, AL PREVER EL ARTÍCULO 28 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO MAYORES REQUISITOS PARA CONCEDER LA SUSPENSIÓN QUE LOS PREVISTOS EN LA LEY QUE RIGE EL JUICIO DE GARANTÍAS”. Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo XXV, mayo 2007, p. 1103, núm. de reg. 172,342.

tela de juicio un tema que había sido objeto de mucha atención por parte de la doctrina y que se consideraba superado en la actualidad.

## II. Los modelos de lo contencioso administrativo en México

Desde los remotos orígenes del procedimiento contencioso administrativo en México, por ahí de 1853, con motivo de la Ley Lares,<sup>2</sup> sus detractores manifestaron fuertes críticas para su establecimiento, alegando, fundamentalmente, la violación a diversos preceptos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), entre ellos, los previstos en los artículos 13, 14, 16, 17 y 40,<sup>3</sup> además de que consideraban que con la existencia del juicio constitucional de amparo era más que suficiente para impugnar los actos de la Administración.

Por su parte, los defensores del contencioso administrativo sostuvieron las opiniones contrarias,<sup>4</sup> las cuales, se puede concluir, vinieron a prevalecer de alguna manera y a cristalizarse en la normativa constitucional y legal para aceptarlo en nuestros días.

En esencia, el punto debatido por cada una de las posturas mencionadas, como consecuencia de la división del contencioso administrativo en formal (en razón del órgano que conoce de la impugnación) y material (en atención al acto que se impugna), consistía en la adopción en México de un sistema jurisdiccional de defensa de los particulares puro, es decir, en uno judicialista o anglosajón o en uno administrativo o francés.

El primero, por influencia de los Estados Unidos de Norteamérica al interpretar el principio de división de poderes (funciones) de manera rígida,

---

<sup>2</sup> Tanto este ordenamiento como las Bases para la Administración de la República, de 22 de abril de 1853, y el Decreto sobre Organización General de los Ministerios, así como la Ley de lo Contencioso Administrativo y su reglamento, del 1 de noviembre de 1865, son consideradas por la mayoría de la doctrina como los antecedentes históricos del contencioso administrativo en México; sin embargo, para Héctor Fix Zamudio y Héctor Fix Fierro, tales ordenamientos fueron “incipientes y sin eficacia”. En este sentido, *vid.* voz “contencioso administrativo” en *Nuevo diccionario jurídico mexicano*, México, UNAM-Porrúa, 2000, t. A-C, p. 822.

<sup>3</sup> Para una síntesis de las posturas por las que se consideraban violados los preceptos citados, *vid.* Gabino Fraga, *Derecho administrativo*, México, Porrúa, 1997, pp. 450 y 451.

<sup>4</sup> *Vid.* principalmente, Antonio Carrillo Flores, *La defensa de los particulares frente a la administración en México*, México, Tribunal Fiscal de la Federación, 2000, t. I, p. 261, y Gabino Fraga, *op. cit.*, p. 456.

giraba en torno a la idea de que todas las controversias que se suscitaran entre la Administración y los gobernados debían resolverse por los tribunales pertenecientes al poder judicial. Dentro de este modelo, el juicio de amparo venía a ser el prototipo de medio de defensa en contra de los actos de la Administración.

El segundo, por el contrario y debido al antecedente francés del Consejo de Estado, tomaba sus fundamentos de una interpretación específica del citado principio (de división de funciones) y consideraba que las controversias entre la Administración y los administrados debían resolverse por un órgano de la primera, en razón de que de no ser así, existiría injerencia del poder judicial en el poder administrativo, y por lo tanto habría una violación al principio de separación de funciones. Por ello, en este modelo el símbolo de instrumento por el cual se combatían los actos de la Administración era el recurso por exceso de poder.<sup>5</sup>

Con estos fundamentos, y después de una serie de vicisitudes por las que tuvo que transitar el procedimiento contencioso administrativo en México se le ha dado carta de naturalización. Tales vicisitudes incluyen desde los fallos de la SCJN por los cuales se declaró inconstitucional la Ley Lares, durante la vigencia de la Constitución de 1857, hasta reformas a la Constitución de 1917: primero, para restablecer el recurso de súplica a favor de las autoridades para impugnar los fallos de los tribunales administrativos, reconociendo y validando implícitamente su constitucionalidad (reforma al artículo 104, publicada el 30 de diciembre de 1946); después, previendo la institución en las leyes federales de tribunales de lo contencioso administrativo (reforma de 16 de junio de 1967), y finalmente, consagrando la facultad del Congreso de la Unión para crear tribunales de lo contencioso administrativo (reforma al artículo 73, fracción XXIX, de 10 agosto de 1987).

Conviene mencionar que una vez superada la discusión en torno al tipo de sistema de defensa jurisdiccional que tutelara a los gobernados en contra de los actos de la Administración, la realidad presente demuestra que coexisten los modelos mencionados con antelación,<sup>6</sup> lo que acerca más al contencioso

---

<sup>5</sup> "...que ha sido el gran laboratorio donde se ha gestado el Derecho Administrativo moderno...", Eduardo García de Enterría, *La justicia administrativa en el cambio de siglo*, México, Fundación Universitaria de Derecho, Administración y Política, 2003, p. 57.

<sup>6</sup> En este sentido, *vid.* Héctor Fix Zamudio y Héctor Fix Fierro, *op. cit.*, pp. 824 y 825.

administrativo en México al denominado modelo anglosajón,<sup>7</sup> o incluso, con ciertos matices, al modelo hispano-italiano<sup>8</sup> o al germánico,<sup>9</sup> que al contencioso francés,<sup>10</sup> esto es, por un lado, desde la creación de la Ley de Justicia Fiscal (27 de agosto de 1936, cuya inconstitucionalidad siempre fue evidente<sup>11</sup>) existe el TFJFA, otrora Tribunal Fiscal de la Federación, como tribunal administrativo especializado a nivel federal, y por otro, las sentencias dictadas tanto por éste como por los tribunales de lo contencioso en los estados, así como algunos otros actos, son impugnables vía amparo ante los tribunales del Poder Judicial de la Federación, ya sea en única o doble instancia.

---

<sup>7</sup> “Es cierto que, como lo afirman Fix y Rabasa, tanto en Inglaterra como en Estados Unidos de [Norte] América funcionan organismos formalmente administrativos que dirimen algún tipo de controversia entre los administrados y la administración activa; no obstante la decisión final compete al Poder Judicial de la Federación, por lo que el sistema sigue siendo preponderantemente judicialista.” Arturo Iturbe Rivas, *Elementos de Derecho procesal administrativo*, México, Porrúa, 2004, p. 64.

<sup>8</sup> El cual “tiene un punto importante en común: la coexistencia de los ámbitos jurisdiccionales —el administrativo y el ordinario— para resolver las controversias tributarias. Con sustento en este dato fundamental, que distingue con claridad este sistema tanto del contencioso francés como del alemán, las diferencias entre ambos sistemas son también importantes.” Eusebio González García, “Los recursos judiciales y administrativos”, en Andrea Amatucci (dir.), *Tratado de Derecho tributario*, Bogota, Temis, 2001, pp. 658 y 659.

<sup>9</sup> “...en Alemania existen numerosos tribunales administrativos de primera instancia en cada una de las entidades federativas, además de un Tribunal Administrativo de Apelación por cada entidad; el tribunal de mayor jerarquía se denomina Corte Suprema Administrativa Federal.” Sergio Martínez Rosaslanda y Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, “Presentación sobre la justicia contencioso administrativa en Europa”, en *Congreso Internacional de Justicia Administrativa, LX Aniversario del Tribunal Fiscal de la Federación*, 1ª ed., México, Tribunal Fiscal de la Federación, 1997, t. III, p. 64, cit. por Arturo Iturbe Rivas, *op. cit.*, p. 65.

<sup>10</sup> Incluso en este sistema, la actuación del *Conseil Constitutionnel* ha jugado un papel importante al influir sobre la jurisprudencia del Consejo de Estado. En contra de la aseveración manifestada, para Aurora Cortina Quijano, “...el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es descendiente en línea recta del Consejo de Estado de Francia”. “La naturaleza jurídica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”, en *Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, procedimientos en materia fiscal y administrativa, especialización en materia procesal fiscal, guía de estudio, módulo VI primera parte*, México, Instituto de Estudios sobre Justicia Administrativa, 2000, t. III, p. 40.

<sup>11</sup> Cfr. Alfonso Nava Negrete, *Derecho procesal administrativo*, México, Porrúa, 1959, p. 311, y Jorge Carpizo, “Bases constitucionales de los tribunales de lo contencioso administrativo”, en *Id.*, *Estudios constitucionales*, México, Porrúa, 1998, p. 185.

Por otra parte, atendiendo a la clasificación material del contencioso administrativo, en concordancia con un sector de la doctrina<sup>12</sup> y con la jurisprudencia de la SCJN,<sup>13</sup> podemos concluir que el modelo de jurisdicción contencioso administrativo en México ostenta un carácter híbrido o mixto. En algunos casos es de mera anulación o contencioso objetivo y, en otros, de plena jurisdicción o contencioso subjetivo, carácter este último que se pretendió reforzar con las reformas al Código Fiscal de la Federación (CFF) en el año 2000, por las cuales se le cambió de denominación al Tribunal Fiscal de la Federación y se amplió su competencia en materia administrativa<sup>14</sup> y no sólo tributaria,<sup>15</sup> y más recientemente con la LFPCA. Sin embargo, también estamos conscientes de que la *praxis* y otro sector de la doctrina ha revelado que el contencioso subjetivo “se ventila ante los tribunales judiciales federales y el contencioso administrativo de anulación o ilegitimidad, ante el TFJFA o ante los tribunales locales de lo contencioso administrativo respectivamente”.<sup>16</sup>

Lo anterior es así, pues, por lo menos en lo que a la materia tributaria corresponde, al TFJFA, siguiendo el paradigma francés, sólo le compete

---

<sup>12</sup> Vid. Alfonso Nava Negrete, prólogo a la obra de Eduardo García de Enterría, *op., cit.*, pp. 13 y 14 y Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, *Principios de Derecho tributario*, México, Limusa, 1999, p. 214.

<sup>13</sup> Vid. la ejecutoria que dio origen a la tesis 2a./J. 41/2000. “SENTENCIA DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. EL CUMPLIMIENTO FUERA DEL TÉRMINO LEGAL DE CUATRO MESES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 239, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OCASIONA LA ILEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN DICTADA POR LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA EN ACATAMIENTO DE ELLA”. [Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo XI, mayo de 2000, p. 226, núm. de reg. 191,886].

<sup>14</sup> “Dicho Tribunal, cuya competencia hasta ese momento se concentraba en asuntos propiamente fiscales, en los relacionados con las responsabilidades de los servidores públicos y con el comercio exterior, pasó a convertirse en órgano revisor genérico de la actuación de las autoridades federales, lo cual se refleja incluso en el cambio de nombre del tribunal.” Héctor Fix Fierro, *El amparo administrativo y la mejora regulatoria*, México, Porrúa, 2005, p. 13.

<sup>15</sup> En este sentido, vid. Gonzalo Armienta y Calderón, “La jurisdicción contencioso administrativa en México”, en *Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal*, año IV, núm. 12, 2001, pp. 22-26. En contra de la ampliación de competencia del TFJFA en materia administrativa, vid. Miguel Acosta Romero, Mariano Herrán Salvatti y Francisco, J. Venegas Huerta, *Ley de Procedimiento Administrativo y Ley de Procedimiento Administrativo del Distrito Federal*, México, Porrúa, 2003, pp. 169 a 176.

<sup>16</sup> Emilio Margáin Manautou, *De lo contencioso administrativo de anulación o de ilegitimidad*, México, Porrúa, 2004, pp. 2 y 3.

conocer, primero, de cuestiones de legalidad, y segundo, tales cuestiones, en su gran mayoría, se refieren a impuestos directos (por ejemplo, en materia del impuesto sobre la renta, por mencionar sólo uno), aunque también conoce de impuestos indirectos (impuestos al valor agregado y especial sobre producción y servicios) pero en menor cantidad, y sólo de manera indirecta.<sup>17</sup>

Las cuestiones constitucionales propiamente dichas en materia tributaria son del conocimiento exclusivo y directo de los tribunales del Poder Judicial de la Federación: en primera instancia, de los juzgados de distrito, tratándose de normas generales o actos con contenido tributario, y posteriormente, de los tribunales colegiados de circuito (TCC), cuando se impugnan las sentencias del TFJFA o las de los tribunales de lo contencioso estatales, y llegado el caso, del conocimiento mismo de la SCJN.

### III. Test de definitividad del artículo 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

Al margen del aspecto histórico que rodea la vida del contencioso administrativo en México, es conveniente centrarse en su actual regulación, con el

---

<sup>17</sup> “Desde el ámbito del contencioso tributario, lo más llamativo del contencioso francés es su curiosa distribución de competencias en materia fiscal entre la jurisdicción ordinaria, que es plena para resolver controversias relativas a los impuestos indirectos (excepto impuestos sobre la cifra de negocios), y la jurisdicción administrativa, que es plena para resolver controversias relativas a los impuestos directos y sobre la cifra de negocios. Ha querido encontrarse una explicación técnica a esta poco comprensible distribución de competencias, con base en presencia o no de un acto administrativo de imposición, que fuerza la atribución de litigios sobre impuestos indirectos al juez ordinario. Ante esta interesada explicación *a posteriori*, que recuerda mucho la justificación respecto a la atribución que la ley italiana de 1859 le dio al juez ordinario sobre análogas competencias en razón de la preponderancia de las normas de derecho común en materia de impuestos indirectos, se alza el hecho histórico incontrovertible de que las necesidades financieras del Antiguo régimen se cubrían fundamentalmente con impuestos indirectos — tan impredecibles como odiosos —, y siendo poco fiables los tribunales administrativos dependientes del rey, fue un acto de oportunidad política, y no de técnica jurídica, atribuir el conocimiento de los correspondientes litigios al juez ordinario.” Eusebio González García, *op. cit.*, p. 657. Para un breve comentario a este respecto, véase Francis Donnat, “Competencia de la jurisdicción administrativa francesa”, en *El contencioso administrativo México-Francia*, México, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Instituto Nacional de Administración Pública y Conseil d’État, 2001, pp. 215 y 217.

objetivo de analizar si ésta ha resultado eficaz en lograr el cometido para el cual fue creada.

Pues bien, la LFPCA entró en vigor el 1 de enero de 2006 y derogó el título VI del juicio contencioso administrativo (artículos 193 al 263) del Código Fiscal de la Federación (CFF).<sup>18</sup> Al expedir la LFPCA, el legislador federal, en su gran mayoría, respetó la esencia de las hipótesis jurídicas previstas en el CFF, aunque en algunos casos insertó nuevas figuras tales como la variación de la litis cuando se impugne la resolución recaída a un recurso de revocación en la que se tenga por no interpuesto o se deseché por improcedente; en estos casos, conforme a la ley vigente, el TFJFA deberá pronunciarse en primer término en cuanto a la procedencia del recurso y con posterioridad en relación con el fondo del asunto —claro, siempre y cuando se hagan valer conceptos de impugnación— (art. 1, último párrafo, de la LFPCA), o con la impugnación de actos administrativos generales con rango inferior a los reglamentos (decretos, resoluciones y reglas generales), sean autoaplicativos o heteroaplicativos, y sólo por lo que se refiere al aspecto de legalidad (artículo 2, segundo párrafo, de la LFPCA), entre otros supuestos.

En relación con el tema que se analiza, el legislador federal en el artículo 28 de la LFPCA, contrariamente a lo dicho en el párrafo precedente, no sólo no conservó lo previsto en el artículo 208 bis del CFF vigente hasta 2005, que preveía la figura de la suspensión del acto impugnado y que había dado buenos resultados,<sup>19</sup> la cual, incluso sirvió para que el contencioso administrativo

---

<sup>18</sup> Los antecedentes de la LFPCA fueron los dictámenes presentados por los grupos parlamentarios del Partido de Acción Nacional (PAN), por medio del senador Fauzi Hamdam Amad, cuyo proyecto fue conocido como “Ley Hamdam”, y del Partido Revolucionario Institucional (PRI), a través del senador David Jiménez González, cuyo proyecto se conoció con el nombre de este senador. Para un breve comentario y análisis de la transformación del contencioso administrativo, *vid.* Luis Carballo Balvanera, “La oportunidad para impulsar un nuevo avance en la jurisdicción administrativa federal”, en *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, UNAM, año XXXIV, núm. 100, enero-abril 2001, pp. 47 a 69, y Manuel Lucero Espinoza, “La transformación del contencioso-administrativo en México”, en *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, UNAM, año XXXVI, núm. 107, mayo-agosto 2003, pp. 743 a 757.

<sup>19</sup> *Vid.* la jurisprudencia 2a./J. 154/2002. “SUSPENSIÓN CONTRA RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS IMPUGNABLES ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. EL ARTÍCULO 208-BIS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LA PREVÉ, NO EXIGE MAYORES REQUISITOS PARA CONCEDERLA, QUE LA LEY DE AMPARO”. [Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo XVII, enero de 2003, p. 722, núm. de reg. 185,044].

superara la prueba de definitividad realizada por la Segunda Sala de la SCJN,<sup>20</sup> sino que estableció una regulación por demás excesiva, en cuanto a los requisitos para la suspensión de las resoluciones impugnables ante el TFJFA.

Esto se hizo patente en el estudio realizado por la Segunda Sala al resolver la contradicción de tesis 39/2007.<sup>21</sup> En la ejecutoria correspondiente, se realiza un estudio comparativo de los requisitos previstos en el artículo 28 de la LFPCA y los artículos 124, 125 y 135 de la LA, que prevén los requisitos para conceder la suspensión de los actos impugnados en el procedimiento contencioso administrativo y en el juicio de amparo indirecto, y se llega a la conclusión de que como el primer precepto establece mayores requisitos para conceder la medida cautelar, no existe la obligación de agotar el procedimiento mencionado en términos del diverso numeral 73, fracción XV, de la LA.

Conviene mencionar que de la lectura de la ejecutoria por la que se resuelve la contradicción de tesis que se estudia, se observa que los respectivos criterios discordantes provienen de la impugnación en amparo de resoluciones dictadas por autoridades administrativas, en concreto, de un general de brigada DEM, comisionado de la Policía Federal Preventiva dependiente de la Secretaría de Seguridad Pública, y del presidente de la Comisión Reguladora de Energía dependiente de la secretaría del ramo respectivo. Esto, como se verá más adelante, tendrá consecuencias en la primitiva competencia fiscal del TFJFA y la afectará de manera sustancial, porque con el fallo de la Corte que se estudia no se precisó si la excepción al principio de definitividad rige sólo respecto de la materia administrativa o también sobre la materia tributaria.

Precisado lo anterior, a partir del establecimiento de esta excepción al principio de definitividad que excluye la promoción del procedimiento contencioso administrativo como medio de defensa ordinario que debe hacerse valer previamente al juicio de amparo, es que debe juzgarse la eficacia o ineficacia del citado procedimiento. Para llevar a cabo tal empresa, se utilizarán

---

<sup>20</sup> Vid. la jurisprudencia 2a./J. 155/2002. "RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS IMPUGNABLES ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. EL JUICIO CORRESPONDIENTE DEBE AGOTARSE, PREVIAMENTE AL AMPARO, AL NO PREVER LA LEY DEL ACTO MAYORES REQUISITOS PARA CONCEDER LA SUSPENSIÓN QUE LOS PREVISTOS EN LA LEY QUE RIGE EL JUICIO DE GARANTÍAS". [Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo XVII, enero de 2003, p. 576, núm. de reg. 185,065].

<sup>21</sup> Ejecutoria publicada en Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo xxv, mayo de 2007, p. 1104, reg. 20,170.

como parámetros de medición los aspectos relativos a la suspensión de los actos impugnados en cada uno de los medios de defensa mencionados, en atención a que la mayor exigencia cuantitativa de los requisitos para conceder la medida cautelar es la medida de valoración prevista por el artículo 73, fracción XV, de la LA, para el surtimiento de la excepción al principio de definitividad en materia de amparo.

Respecto a la posibilidad de suspender el acto reclamado en el juicio de amparo indirecto, la LA en su Capítulo III, Título Segundo, Libro Primero, establece determinadas condiciones y requisitos para tal efecto. Por tener relación directa con el tema que nos ocupa, sólo se analizarán las previstas en los artículos 124, 125 y 135.

El primer precepto establece la denominada suspensión a petición de parte, previendo como requisitos para concederla: 1. que la solicite el quejoso; 2. que no se siga perjuicio al interés social ni se contravengan disposiciones de orden público, enunciando ejemplificativamente la ley los casos en que se dan tales supuestos, y 3. que los daños y perjuicios que se causen al quejoso con la ejecución de los actos reclamados sean de difícil reparación. Además, por prevención del último párrafo del precepto que se analiza, el juez de distrito, al conceder la medida cautelar, procurará fijar sus efectos y adoptará las medidas pertinentes para conservar la materia del amparo hasta la conclusión del juicio.

El segundo de los citados artículos prevé que cuando sea procedente la suspensión y se puedan ocasionar daños o perjuicios a terceros, se concederá tal medida cuando el quejoso otorgue garantía bastante para reparar el daño e indemnizar los perjuicios que con la suspensión se ocasionaron si no se obtiene la sentencia que conceda el amparo.

El último precepto, recientemente reformado (24 de abril de 2006) y el cual parece por lo menos de dudosa constitucionalidad,<sup>22</sup> establece la facultad

---

<sup>22</sup> Aunque no es momento de explicitar el porqué tal precepto pudiera resultar inconstitucional, cabe mencionar que, a la luz de los artículos 14 y 17 de la CPEUM, resulta por lo menos opinable el que el legislador haya suprimido las causas por las cuales no se tenía que depositar la totalidad en efectivo del monto de las contribuciones cuya suspensión se solicitaba. Ahora se tienen que garantizar no sólo éstas sino también las multas y los accesorios que llegaren a “causarse” para asegurar el interés fiscal, pudiendo hacer efectivos los depósitos realizados cuando se niegue o sobresea el juicio de amparo respectivo o cuando por alguna circunstancia se deje sin efectos la suspensión. Y no hay por qué asustarse de que una disposición de la LA

discrecional del juez federal para conceder la suspensión cuando el amparo se solicite en contra de contribuciones y aprovechamientos y los requisitos para el surtimiento de efectividad de tal medida.<sup>23</sup>

En cuanto a la suspensión en el procedimiento contencioso administrativo, el artículo 28 de la LFPCA establece la posibilidad del actor de solicitarla en los siguientes supuestos: 1. cuando la autoridad niegue la suspensión; 2. rechace la garantía ofrecida; o 3. reinicie la ejecución.

Para tal efecto, se debe cumplir con los siguientes requisitos:

- a) solicitarla en el momento de presentar la demanda o en cualquier tiempo, hasta antes del dictado de la sentencia en el procedimiento respectivo, ante la sala que conozca del mismo;
- b) acompañar las copias de la solicitud y pruebas para la “carpeta de suspensión” y para correr traslado a cada una de las partes;

---

podría resultar inconstitucional, pues basta con acudir a los antecedentes que fincaron la procedencia del amparo directo (amparo-casación o amparo judicial), para juzgar que es posible tal transgresión; en tal sentido, *vid.* José Luis Soberanes Fernández, *Apuntes para la historia del juicio de amparo*, México, Porrúa, 2002, pp. 309-335.

<sup>23</sup> “De no constituirse el depósito previo, ahora requerido en forma invariable por la Ley de Amparo como se ha dicho, el juicio de garantías tendrá inicio y trámite pero sin decretamiento de la suspensión de los actos reclamados, de manera tal que durante su secuela, que cada vez es más dilatada por las instancias agotables y por los frecuentes reenvíos de los expedientes cuando los fallos intermedios son ‘para efectos’, es posible que se consume la ejecución fiscal y quede sin materia el asunto en lo principal, lo cual es una absoluta injusticia en contra de los quejosos que no cuentan con numerario para ponerlo a disposición de los entes hacendarios antes de empezar su defensa o durante el curso del procedimiento. Todo esto conduce al planteamiento de las siguientes interrogantes: — ¿Hay un concierto de los órganos legislativos, federales y locales, para sangrar a los contribuyentes que decidan defender sus derechos? — ¿Se trata de interferir la interposición de recursos, juicios y otras acciones jurisdiccionales en el terreno tributario? — ¿La misma tónica se irá introduciendo en los Estados de la República? — ¿A qué obedece dicho encono, que viene alterar nuestro sistema tradicional y equilibrado en materia de garantía del interés fiscal? — ¿Cuál es la finalidad de retomar al principio de *solve et repete* ya propiamente superado a nivel mundial? — ¿Qué sentido tiene lesionar económicamente a los contribuyentes en general y a los entes públicos que tienen ese carácter con medidas como la comentada, cuando la competencia mundial es inclemente? — ¿Por qué los órganos legislativos en vez de centrar su atención en cuestiones verdaderamente trascendentes que a todos nos benefician la fijan en desafortunadas nimiedades como las aquí comentadas? — En síntesis, ¿de qué se trata?” Iván Rueda Heduán, “Legisladores vs. contribuyentes”, en *Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal*, Año VIII, número 21, junio 2006, pp. 209 y 210.

- c) ofrecer pruebas relativas a los supuestos por los cuales se solicita la suspensión;
- d) ofrecer garantía suficiente mediante billete de deposito o póliza de fianza expedida por institución autorizada, para reparar el daño o indemnizar los perjuicios que pudieran ocasionarse a la demandada o a terceros con la suspensión si no se obtiene sentencia favorable en el citado procedimiento; tales documentos deberán expedirse a favor de la parte contraria o de los terceros que pudieran tener derecho a la reparación del daño o indemnización;
- e) en el caso de solicitudes en contra de actos relativos a determinación, liquidación, ejecución o cobro de contribuciones o créditos de naturaleza fiscal, procederá la suspensión del “acto reclamado”,<sup>24</sup> la cual surtirá efectos si se ha constituido o se constituye garantía del interés fiscal ante la autoridad ejecutora por cualquiera de los medios permitidos por las leyes fiscales aplicables. En este caso el órgano jurisdiccional estará facultado para reducir el monto de la garantía, en los siguientes supuestos: 1. si el monto de los créditos excediere la capacidad económica del quejoso, y 2. si se tratase de tercero distinto al sujeto obligado de manera directa o solidaria al pago del créditos;
- f) motivar la solicitud de la suspensión, y en su caso, los perjuicios que se causarían de concederse la misma a los terceros.

El trámite de la suspensión será por cuerda separada de acuerdo a lo dispuesto en las disposiciones del capítulo correspondiente. El magistrado instructor, en el auto que acuerde la suspensión, podrá decretarla provisionalmente siempre y cuando con tal medida no se afecte el interés social ni se contravengan disposiciones de orden público o quede sin materia el juicio, y se esté en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) que no se trate de actos que se hayan consumado de manera irreparable;
- b) que se le causen al demandante daños mayores de no decretarse la suspensión; y,

---

<sup>24</sup> Al utilizar la fracción VI del referido precepto, la locución señalada, es por demás evidente la vulgar copia que se hizo de los aspectos relativos a la suspensión en materia de amparo.

- c) que sin entrar al análisis del fondo del asunto, se advierta claramente la ilegalidad manifiesta del acto administrativo impugnado.<sup>25</sup>

El auto que decrete la medida cautelar podrá impugnarse por las autoridades demandadas mediante el recurso de reclamación previsto en el artículo 59 de la LFPCA, dejando a salvo los derechos del demandante para que lo impugne en la vía que corresponda. A este respecto, cabe señalar que el demandante puede impugnarlo vía amparo indirecto, porque dentro “de la vía” que corresponda no puede entenderse el procedimiento contencioso administrativo.

Respecto a la posibilidad de que en la ley que regule el acto administrativo cuya suspensión se solicite no se prevea ante la autoridad ejecutora tal medida tendrá el alcance que indique el magistrado instructor o la sala y subsistirá en tanto no se modifique o revoque o hasta que exista sentencia firme. Mientras no se dicte ésta, la sala podrá modificar o revocar la sentencia interlocutoria que haya decretado o negado la suspensión definitiva, cuando ocurra un hecho superveniente que lo justifique. En caso de que el solicitante obtenga sentencia firme favorable, la sala ordenará la cancelación o liberación, según sea el caso, de la garantía otorgada.

En el supuesto de que la sentencia le sea desfavorable, a petición de la parte contraria o, en su caso, del tercero, y previo acreditamiento de que se causaron perjuicios o sufrieron daños, la sala ordenará hacer efectiva la garantía otorgada ante el tribunal. También se establece como requisito para solicitar la suspensión el que sea promovida por la autoridad demandada por haberse concedido en forma indebida. Qué quiere decirse con esto: ¿que puede solicitar la suspensión de un acto propio la autoridad demandada por haberlo suspendido indebidamente? o sea ¿que se suspenda lo suspendido?

En relación con el artículo 28 de la LFPCA, recientemente la Primera Sala de la SCJN desestimó los argumentos relativos a que violaba el derecho de acceso a la justicia previsto en el artículo 17 de la CPEUM.<sup>26</sup>

---

<sup>25</sup> A este respecto es igualmente aplicable lo dicho en el pie de página anterior.

<sup>26</sup> *Vid.* la tesis 1a. CXLVII/2007. “SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN DEL ACTO IMPUGNADO. EL ARTÍCULO 28 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, AL PREVER EN QUÉ CASOS PUEDE SOLICITARSE, NO VIOLA EL DERECHO DE ACCESO A LA JUSTICIA”. [Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo XXVI, julio de 2007, p. 271, núm. de reg. 171,904].

La comparación de la LA y la LFPCA arroja como resultado que tanto en el juicio de amparo como en el procedimiento contencioso administrativo existe la figura de la suspensión; al respecto, en opinión de la SCJN, ambas regulaciones normativas son coincidentes en los siguientes aspectos:

- La suspensión de los actos puede solicitarse en cualquier tiempo, hasta antes de que se dicte sentencia.
- En la solicitud deben acompañarse copias, tanto de la promoción como de las documentales que se ofrezcan, para correr traslado a las partes.
- Tratándose de la solicitud de la suspensión contra actos que involucren determinación, liquidación, ejecución o cobro de contribuciones, se concede previa garantía o depósito.
- La garantía o depósito puede reducirse de acuerdo a la capacidad económica del quejoso, o si se trata de tercero distinto al sujeto obligado de manera directa al pago del crédito.
- La suspensión se tramita por cuerda separada.
- Se otorga la suspensión si no se afecta el interés social; si no se contravienen disposiciones de orden público; si no queda sin materia el juicio; cuando los actos no se hayan consumado irreparablemente, y si se causan al demandante daños mayores en caso de no decretarse.
- Se prevé la posibilidad de impugnar el auto que decreta o niegue la suspensión.
- Si la ley del acto no prevé la suspensión ante autoridad ejecutora, dicha medida podrá decretarse y subsistirá hasta que no se modifique o revoque y hasta que se emita sentencia firme.
- Mientras no se pronuncie sentencia en el juicio, se podrá modificar o revocar la resolución que decretó o negó la suspensión.
- Si se obtiene sentencia firme favorable, el solicitante de la suspensión podrá recuperar la garantía otorgada, pero si le es desfavorable, se hará efectiva la garantía.<sup>27</sup>

Sin embargo, en la LFPCA se exigen mayores requisitos para suspender los actos reclamados o impugnados. Tales requisitos son, según el criterio de la SCJN, los siguientes:

---

<sup>27</sup> Vid. la ejecutoria por la cual se resuelve la contradicción de tesis que se estudia.

1. Circunscribe la posibilidad de solicitar la suspensión del acto administrativo, a los supuestos en que la autoridad ejecutora niegue la suspensión, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución (párrafo primero).
2. Obliga al solicitante a ofrecer, en su caso, las pruebas documentales relativas al ofrecimiento de garantía; a la solicitud de suspensión presentada ante la autoridad ejecutora, y si la hubiere, la documentación en que conste la negativa de la suspensión; el rechazo de la garantía, o el reinicio de la ejecución, únicas admisibles en la suspensión (fracción III).
3. Para solicitar la suspensión, se obliga a ofrecer garantía mediante billete de depósito o póliza de fianza, para reparar daños o indemnizar perjuicios que pudieran causarse a la demandada o terceros con la suspensión si no se obtiene sentencia favorable en el juicio, debiendo expedir dichos documentos a favor de las partes mencionadas (fracciones IV y V).
4. Se obliga a exponer en el escrito de solicitud de la suspensión, las razones por las cuales se considera que debe otorgarse la medida y los perjuicios que se causarían en caso de la ejecución de los actos cuya suspensión se solicite (fracción VII).
5. Condiciona el otorgamiento de la suspensión a que, sin entrar al fondo del asunto, se advierta claramente la ilegalidad manifiesta del acto administrativo impugnado (fracción IX, inciso c).
6. Establece que se otorga la suspensión si la solicitud es promovida por la autoridad demandada por haberse concedido en forma indebida (fracción XIV).<sup>28</sup>

Por exigirse en el contencioso administrativo los mencionados requisitos, se actualiza la excepción al principio de definitividad previsto en el artículo 73, fracción XV, de la LA; por lo tanto, no es necesario agotarlo para impugnar en amparo indirecto las resoluciones objeto de competencia del TFJFA.

Así valorados los anteriores aspectos, se tiene entonces que el procedimiento contencioso administrativo, con la regulación normativa prevista en la LFPCA, es ineficaz como de medio de defensa a favor de los administrados

---

<sup>28</sup> *Ídem.*

en contra de los actos de la Administración, pues no permite suspender con menores requisitos que los previstos en la LA, los actos impugnados materia de la competencia del TFJFA. Por ello, resulta más conveniente acudir al juicio de amparo indirecto.

Aquí es importante señalar una diferencia fundamental, relativa a la materia que se impugna en cada uno de los medios de defensa aludidos, pues en el juicio de amparo la materia sobre la cual versa la litis es sobre aspectos de constitucionalidad, ya directa, ya indirecta a través de los artículos 14 y 16 de la CPEUM; por su parte, en el procedimiento contencioso administrativo, los aspectos debatidos son de mera legalidad. Por ello, como se precisó con antelación, un sector de la doctrina afirma que el contencioso administrativo de plena jurisdicción se ventila ante los tribunales del Poder Judicial de la Federación.<sup>29</sup>

Señalada la anterior diferencia, se tiene que en tratándose de la impugnación de actos administrativos en general, resulta más conveniente combatirlos mediante el juicio de amparo indirecto, porque los requisitos exigidos en los artículos 124 y 125 de la LA para suspenderlos son menores que los establecidos en el artículo 28 de la LFPCA y, por tanto, se actualiza la excepción al principio de definitividad, prevista en el artículo 73, fracción XV, de la LA.

En el supuesto mencionado, el juicio de amparo indirecto viene a funcionar —materialmente hablando— como contencioso administrativo de anulación y de plena jurisdicción, y a desempeñar el papel que le debería corresponder al procedimiento contencioso administrativo —formalmente hablando, por supuesto— ante el TFJFA. Este fenómeno no acontecía con la regulación prevista en el CFF vigente hasta 2005, y que originó que el amparo perdiera “su relevancia como medio de control de cuestiones de legalidad”,<sup>30</sup> lo que fue visto por un sector de la doctrina como una “mutilación al principio de impartición de justicia pronta y expedita y el fin del amparo indirecto en materia administrativa”,<sup>31</sup> por haberse establecido por la Segunda Sala de la SCJN una jurisprudencia<sup>32</sup> que terminaba con éste, transfiriendo la

<sup>29</sup> Vid. *supra* nota 16.

<sup>30</sup> Héctor Fix Fierro, *op. cit.*, p. 17.

<sup>31</sup> Miguel Acosta Romero, Mariano Herrán Salvatti y Francisco J. Venegas Huerta, *op. cit.*, pp. 229 a 238.

<sup>32</sup> Vid. la jurisprudencia 2a./J. 139/99. “REVISIÓN EN SEDE ADMINISTRATIVA. EL ARTÍCULO 83 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO ESTABLECE LA OPCIÓN

competencia para conocer de la impugnación de los actos de la Administración al TFJFA a través del procedimiento contencioso administrativo.

La razón de ser de la anterior conveniencia, que más que nada resulta fortuita, es atribuible al legislador, porque al diseñar el artículo 28 de la LFPCA, lo único que hizo fue mezclar y condensar, con una pésima técnica legislativa, los supuestos previstos en los diversos artículos 208 bis, 227 y 228 del CFF vigente hasta el 2005, sin advertir que el primero se refería al supuesto de la suspensión de la ejecución del acto impugnado y los siguientes al incidente de suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, los cuales aunque tenían en común como materia de regulación la suspensión, respondían a hipótesis diversas. El primer precepto regulaba la suspensión de la ejecución del acto materia del juicio, es decir, del acto cuya suspensión se solicitaba en la demanda que da inicio al contencioso administrativo; y los restantes preceptos, a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución del acto o resolución impugnada, incidente que era procedente cuando la autoridad la negara, no obstante que se hubiese solicitado ante ella cumpliendo los requisitos legales, rechazara la garantía ofrecida o, incluso, suspendido el procedimiento administrativo de ejecución, lo reiniciara.

Esta arbitraria (con) fusión trajo como consecuencia que la suspensión del acto impugnado sólo procediera en los supuestos relativos a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución y se exigieran los requisitos relativos a ambos tipos de suspensión, así que ahora en el contencioso administrativo se exigen más requisitos para suspender los actos impugnados que en el juicio de amparo indirecto.

Ahora bien, ¿la misma situación de conveniencia impugnativa viene a presentarse en lo que respecta a la materia tributaria? Para proporcionar una respuesta a la anterior interrogante, debe acudirse a la regulación propia de tal materia en la LFPCA y en la LA, y, principalmente, a los requisitos relativos a la suspensión de las contribuciones que se impugnan por cualquiera de los dos medios de defensa que se estudian.

El artículo 28, fracción VI, de la LFPCA prevé que tratándose de la solicitud de la suspensión de la ejecución en contra de actos relativos a determinación,

---

DE IMPUGNAR LOS ACTOS QUE SE RIGEN POR TAL ORDENAMIENTO A TRAVÉS DE ESE RECURSO O MEDIANTE EL JUICIO SEGUIDO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN”. [Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo XI, junio de 2000, p. 61, núm. de reg. 191,656].

liquidación, ejecución o cobro de contribuciones o créditos de naturaleza fiscal, procederá la suspensión del “acto reclamado”, la que surtirá efectos si se ha constituido o se constituye la garantía del interés fiscal ante la autoridad ejecutora por cualquiera de los medios permitidos por las leyes fiscales aplicables.

Por su parte, el artículo 135 de la LA prescribe que cuando el amparo se pida contra el cobro de contribuciones y aprovechamientos, podrá concederse discrecionalmente la suspensión del acto reclamado, la que surtirá efectos previo depósito del total en efectivo de la cantidad a nombre de la Tesorería de la Federación o de la tesorería de la entidad federativa o municipio que corresponda, depósito que tendrá que cubrir el monto de las contribuciones, aprovechamientos, multas y accesorios que se lleguen a causar, asegurando con ello el interés fiscal. En los casos en que se niegue el amparo, cuando exista sobreseimiento de éste o bien cuando por alguna circunstancia se deje sin efectos la suspensión en el amparo, la autoridad responsable hará efectivos los depósitos.

La disposición de la LFPCA supedita la efectividad de la medida cautelar a la constitución de garantía del interés fiscal ante la autoridad exactora por cualquiera de los medios permitidos en las leyes fiscales. Ahora bien, ¿qué debe entenderse por éstas? De la simple lectura de la citada porción normativa, se desprende que utiliza el vocablo mencionado en plural, lo que indica que en más de un ordenamiento fiscal se pueden prever “los medios” para la constitución de la garantía del interés fiscal. La legislación positiva vigente viene a descartar esta interpretación, toda vez que es en el CFF en donde se prevén los requisitos y medios para la constitución de la garantía del interés fiscal.

Superada entonces la anterior cuestión, e independientemente del análisis de los medios de garantía existentes en el CFF, éste en los último y penúltimo párrafos del artículo 141 establece la regla específica en tratándose del contencioso tributario, al prever que en los casos en que de acuerdo con la LFPCA se solicite ante el TFJFA la suspensión contra el cobro de contribuciones o aprovechamientos —nótese que el CFF amplía la competencia para decretar la suspensión más allá de la materia tributaria—, el interés fiscal se deberá asegurar mediante el depósito de las cantidades que se cobren ante la Tesorería de la Federación o la entidad federativa o municipio que corresponda. Para lo cual, el citado tribunal no exigirá el depósito cuando se trate del cobro de

sumas que, a juicio del magistrado o sala que deba conocer de la suspensión, excedan la posibilidad del solicitante de la medida, cuando previamente se haya constituido garantía ante la autoridad exactora, o cuando se trate de personas distintas de los causantes obligados directamente al pago. En este último caso, se asegurará el interés fiscal por cualquiera de los medios de garantía previstos en el primer párrafo del artículo 141 del CFF, cubriendo el monto previsto en el segundo párrafo del citado precepto.

La disposición reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la CPEUM establece la solicitud de suspensión respecto del cobro de contribuciones y aprovechamientos. Adviértase que de una interpretación literal del término copulativo “y” del precepto que se estudia, se llegaría a la situación de limitar enormemente en la práctica la solicitud de suspensión porque no en todos los casos se determinan conjuntamente contribuciones y aprovechamientos, ya que su naturaleza es distinta; empero, al margen de tal posibilidad interpretativa, considero que es posible una interpretación mucho más amplia, permitiendo solicitar la medida cautelar en uno u otro caso, es decir, cuando se solicite de forma separada la suspensión de contribuciones o de aprovechamientos.

Precisado lo anterior, y partiendo de la posibilidad de solicitar la suspensión cuando únicamente se impugnen en amparo el cobro de contribuciones, tal medida se concederá discrecionalmente por el juez, la que surtirá efectos desde luego, pero para su total efectividad<sup>33</sup> deberá depositarse previamente el total en efectivo de la cantidad<sup>34</sup> a nombre de la Tesorería de la Federación o de la tesorería de la entidad federativa o municipio que corresponda, depósito que tendrá que cubrir el monto de las contribuciones, multas y accesorios que se lleguen a causar, asegurando con ello el interés fiscal.

---

<sup>33</sup> Vid. la jurisprudencia 2a./J. 74/2006. “SUSPENSIÓN PROVISIONAL CUANDO SE RECLAMA EL COBRO DE CONTRIBUCIONES. SURTE SUS EFECTOS DE INMEDIATO, PERO SU EFECTIVIDAD ESTÁ SUJETA A QUE EL QUEJOSO EXHIBA LA GARANTÍA EN LOS TÉRMINOS SEÑALADOS POR EL JUEZ (APLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA P./J. 43/2001)”. [Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo XXIII, mayo de 2006, p. 330, núm. de reg. 174,962].

<sup>34</sup> En este supuesto, la forma de garantía mencionada es la única posible; avala lo dicho, la siguiente jurisprudencia 2a./J. 15/2006. “SUSPENSIÓN DEL ACTO RECLAMADO. EL JUZGADOR NO DEBE DETERMINAR LA NATURALEZA DE LA GARANTÍA QUE EL QUEJOSO HABRÁ DE EXHIBIR PARA QUE AQUÉLLA SURTA EFECTOS, SALVO LO PREVISTO POR EL ARTÍCULO 135 DE LA LEY DE AMPARO”. [Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo XXIII, marzo de 2006, p. 419, núm. de reg. 175,421].

Así, de la simple observación y análisis comparativo de las mencionadas legislaciones, se advierte que en cuanto a la concesión de la medida cautelar, la LA concede la facultad discrecional al juez de distrito para decretarla; en cambio, ni la LFPCA ni el CFF otorgan tal facultad, lo que se puede entender en el sentido de que una vez exhibida la garantía deberá concederse por el magistrado o la sala del TFJFA, según corresponda. En este punto debe precisarse que la praxis revela que la medida suspensiva se concede en la gran mayoría de casos por parte de los jueces de distrito,<sup>35</sup> además de que existe jurisprudencia de un tribunal colegiado de circuito que obliga a concederla en tal supuesto;<sup>36</sup> esto no ocurre en el caso del procedimiento contencioso administrativo en donde se litiga el contencioso tributario, primero, porque la entrada en vigor del artículo 28, fracción VI, de la LFPCA no ha permitido, y ahora con la jurisprudencia que se comenta no permitirá observar su operatividad práctica, y segundo, porque, no existe unanimidad en los criterios sostenidos por el TFJFA.

En relación con la forma de garantía que deberá exhibirse, tanto la LFPCA, vía CFF, como la LA señalan que deberán depositarse las cantidades por concepto de contribuciones. Ahora bien, el mencionado depósito ¿debe ser en efectivo o en otra presentación? Se considera que debe ser en efectivo en concordancia con lo dispuesto en el artículo 135 de la LA; de igual forma, tratándose del procedimiento contencioso administrativo, en los términos de la fracción I del 141 del CFF, se entiende por efectivo el dinero del que habla este último precepto, aunque existe la posibilidad de que también sea mediante carta de crédito o algunas otras de las formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

Respecto al monto de la garantía, ambos ordenamientos requieren para conceder la suspensión, en el caso de que se solicite contra el cobro de contribuciones, que se deposite la cantidad adeudada. Si bien en la LA se menciona

---

<sup>35</sup> Medida cautelar que incluso estadísticamente se ha demostrado que “es un incentivo importante para interponer el amparo aun si no se pretende llegar a una resolución de fondo, que es el de lograr una suspensión por un breve lapso”. Héctor Fix Fierro, *op. cit.*, p. 53.

<sup>36</sup> Al respecto, consúltese la jurisprudencia I.7o.A. J/27. “SUSPENSIÓN DEBE SER CONCEDIDA POR REGLA GENERAL CONTRA EL COBRO DE CONTRIBUCIONES”. [Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo XXII, julio de 2005, p. 1299, núm. de reg. 177,785].

que deberá ser la totalidad y en la LFPCA no es así, se entiende que deberá ser por el monto total de lo que por concepto de contribuciones se pretende suspender. Incluso, al analizar los requisitos para garantizar el interés fiscal que establecen los artículos 141, 142 y 144 del CFF, se desprende que son mayores a los exigidos en la LA, tal y como la SCJN en su momento lo consideró, y por ello declaró que no era necesario agotar el contencioso administrativo previamente al amparo para impugnar el cobro de contribuciones.<sup>37</sup>

Por lo que hace a los casos en que se reducirá y dispensará la garantía para conceder la suspensión, se presenta una situación interesante entre la LFPCA y el CFF. La primera establece como supuestos de reducción de la garantía, los siguientes: 1. si el monto de los créditos excediere la capacidad económica del quejoso, y 2. si se tratare de tercero distinto al sujeto obligado de manera directa o solidaria al pago del crédito. Al respecto, el CFF, al que envía la LFPCA, establece como supuestos de dispensa o no exigencia de garantía, los siguientes: 1. cuando se trate del cobro de sumas que, a juicio del magistrado o sala que deba conocer de la suspensión, excedan la posibilidad del solicitante, 2. cuando previamente se haya constituido garantía ante la autoridad exactora, o 3. cuando se trate de personas distintas de los causantes obligados directamente al pago. En este último caso, se asegurará el interés fiscal por cualquiera de los medios de garantía previstos en el primer párrafo del artículo 141 del CFF, cubriendo el monto previsto en el segundo párrafo del citado precepto.

Como es fácilmente advertible, la LFPCA establece dos supuestos de reducción de la garantía, en tanto que el CFF prevé tres casos de dispensa de la misma. Aquí se presenta la problemática de analizar a que está obligado el TFJFA al resolver sobre la suspensión tratándose de contribuciones, ¿a reducir o a no exigir la garantía? Una primera solución al respecto, podría ser que tanto en los dos casos de la LFPCA como en el primero y el tercero del CFF, cualquiera de las dos consecuencias jurídicas podría decretarse, esto es, reducir o dispensar la garantía, en atención a que, en esencia, regulan el mismo supuesto estableciendo consecuencias benéficas al “quejoso” o “interesado”, cuando el monto de los créditos por cobrar, a juicio del magistrado o sala,

---

<sup>37</sup> Vid. la jurisprudencia 2a./J. 19/2000. “AMPARO. PROCEDE CONTRA COBROS FISCALES SIN NECESIDAD DE AGOTAR LOS RECURSOS ORDINARIOS O EL JUICIO DE NULIDAD, PORQUE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EXIGE MAYORES REQUISITOS QUE LA LEY DE LA MATERIA, PARA SUSPENDERLOS”. [Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo XI, marzo de 2000, p. 131, núm. de reg. 192,312].

exceda su posibilidad (medida a través de su capacidad económica). Otra posible solución sería aplicar la consecuencia más favorable al contribuyente, y así se bifurcaría en la reducción o dispensa de la garantía. Pasando al segundo supuesto previsto en el CFF, el TFJFA, si ya se constituyó garantía ante la exactora, deberá omitir la exigencia de garantía.

La LA, por su parte, no establece supuesto alguno de dispensa de la garantía para efectos de la suspensión. Al respecto, cabe hacer la precisión de que, por reforma de 26 de abril de 2007, se eliminaron del artículo 135 de la LA los supuestos referentes a la dispensa de garantía, los cuales eran los mismos que los contenidos en la LFPCA y en el CFF, y que, como se comentó con antelación, tal supresión podría considerarse inconstitucional.

Por tanto, de la anterior comparación, se desprende que aunque la jurisprudencia de la Segunda Sala de la SCJN que se estudia no hizo la distinción entre la impugnación mediante el juicio contencioso administrativo de los aspectos propiamente administrativos y de los aspectos tributarios, para efectos de la aplicación de la excepción al principio de definitividad, tal criterio rige para ambos sectores y por ello no es necesario que se agote el juicio ante el TFJFA en contra de las resoluciones de su competencia (en materia administrativa y tributaria) previamente al amparo. Esto evidencia que una vez más el legislador se equivocó en el diseño de la LFPCA y en consecuencia dejó sin eficacia alguna al contencioso administrativo tramitado ante aquel tribunal, aunado a su ya de por sí criticable autonomía.<sup>38</sup>

---

<sup>38</sup> “La decantada autonomía del Tribunal Fiscal de la Federación y el perfil de sus magistrados es muy diferente en 1936 que en 1966. Durante los periodos de gobierno que iniciaron respectivamente en 1976 y 1982, es un hecho que los funcionarios de la Procuraduría Fiscal de la Federación, por sistema eran designados magistrados del Tribunal Fiscal y esa tendencia ha continuado. Nos preguntamos acerca de un hecho, que cada vez que el tribunal festeja un aniversario, en el lugar de honor en el *presidium* se encuentra presente el Subsecretario de Hacienda y Crédito Público, esto nos lleva a pensar que es cuestionable la autonomía de dicho tribunal respecto a las autoridades hacendarías que mantienen el poder de nombramiento”. Miguel Acosta Romero, *Derecho administrativo especial*, México, Porrúa, 1999, t. II, p. 661. Muestra de ello resulta que el subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de la administración foxista, con anterioridad desempeñaba el cargo de presidente del TFJFA. Aunado a lo anterior, el nombramiento de los magistrados “administrativos” no en todos los casos es el mejor, tal y como el mismo magistrado Alfonso Nava Negrete, uno de los más brillantes exponentes que ha tenido el otrora Tribunal Fiscal de la Federación, ha reconocido al expresar: “Me consta que no todos los que son magistrados, merecen el título de tales, aunque sea difícil reconocerlo. Creo que muchos nombramientos de Magistrados no han sido sólidos,

Los mismos derroteros que la LFPCA, han seguido, antes de la jurisprudencia de la Corte que se estudia, la legislación del Distrito Federal,<sup>39</sup> y después, la de Jalisco,<sup>40</sup> aprobando únicamente el test de definitividad previsto en la LA la ley de Baja California.<sup>41</sup>

Ahora bien, con el fallo que se analiza se pone de relieve que el legislador parece que no ha tenido conocimiento del mismo porque no ha procedido a reformar el artículo 28 de la LFPCA para que sea procedente la suspensión de los actos impugnados en el procedimiento contencioso administrativo. Esto revela su poca o nula atención a los fallos de la SCJN por los cuales se pone en tela de juicio su trabajo, trayendo como principal consecuencia práctica que los juzgados de distrito en materia administrativa vean incrementada su carga de trabajo al promoverse más juicios de amparo de su competencia, pero no alegando cuestiones de constitucionalidad sino aspectos de legalidad, lo que acorde con un sector de la doctrina sería una buena señal; sin embargo, consideramos que no es así porque precisamente para el estudio de tales aspectos está el TFJFA.

---

objetivos, como para garantizar esa justicia a la que me he referido. El procedimiento de nombramiento vigente, de Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación no es idóneo ya". Alfonso Nava Negrete, "Autonomía del Tribunal Fiscal de la Federación", en *Autonomía y competencia del Tribunal Fiscal de la Federación*, México, Tribunal Fiscal de la Federación, 1ª ed., 1995, p. 10 citado por Arturo Iturbe Rivas, *op. cit.*, p. 90.

<sup>39</sup> Vid. la jurisprudencia 2a./J. 71/2002. "CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL. NO ES NECESARIO AGOTAR EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL CORRESPONDIENTE ANTES DE ACUDIR AL AMPARO". [Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo XVI, julio de 2002, p. 153, núm. de reg. 186,636].

<sup>40</sup> Vid. la jurisprudencia 2a./J. 104/2007. "CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL ESTADO DE JALISCO. NO ES NECESARIO AGOTAR ESE JUICIO ANTES DEL DE AMPARO PUES SE DA UNA EXCEPCIÓN AL PRINCIPIO DE DEFINITIVIDAD AL ESTABLECERSE EN EL ARTÍCULO 67, FRACCIÓN II, DE LA LEY DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA DE ESE ESTADO MAYORES REQUISITOS PARA LA SUSPENSIÓN QUE LOS ESTABLECIDOS EN LA LEY DE AMPARO". [Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo XXV, junio de 2007, p. 283, núm. de reg. 172,237].

<sup>41</sup> Vid. la jurisprudencia XV.4o. J/6. "SUSPENSIÓN CONTRA RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS IMPUGNABLES ANTE EL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA. EL SISTEMA NORMATIVO QUE LA PREVÉ, NO EXIGE MAYORES REQUISITOS PARA CONCEDERLA QUE LA LEY DE AMPARO Y, POR TANTO, DEBE AGOTARSE EL JUICIO DE NULIDAD PREVIO A INTENTAR LA VÍA CONSTITUCIONAL". [Novena Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, tomo XXVI, agosto de 2007, p. 1514, núm. de reg. 171,590].