

Unidad 17

- Fase contenciosa del procedimiento fiscal I

“En un Estado de derecho, es imperativo que exista un control de legalidad sobre los actos de la autoridad administrativa, a fin de que se encuentren en consonancia con las leyes que los rigen.”

1. CONCEPTO DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

En un Estado de derecho, es imperativo que exista un control de legalidad sobre los actos de la autoridad administrativa, a fin de que se encuentren en consonancia con las leyes que los rigen y permita a los particulares, cuyos intereses puedan resultar lesionados por las violaciones que a las mismas se cometan, tener una adecuada protección.

El derecho de los particulares a la legalidad de los actos de la Administración, señala la doctrina, consiste en el poder que el administrado tiene de exigir a la Administración que se sujete en su funcionamiento a las normas legales establecidas al efecto, lo que significa que los actos que realice se verifiquen por los órganos competentes, de acuerdo con las formalidades legales, por los motivos que fijen las leyes, con el contenido que éstas señalen y persiguiendo el fin que las mismas indiquen. Por lo tanto, el derecho a la legalidad se descompone en una serie de derechos: el derecho a la competencia; el derecho a la forma; el derecho al motivo; el derecho a los objetos y el derecho al fin prescrito por la ley. Señala igualmente la doctrina que cualquier alteración indebida de alguno de estos derechos debe encontrar en la legislación medios eficaces para su restablecimiento.

Una manera de ejercer un control de legalidad sobre los actos de la Administración que permite, a la vez, el restablecimiento de esa legalidad si ha sufrido alguna alteración indebida, es a través de los medios de defensa legalmente establecidos y al alcance de los particulares, que proporcionan a éstos la oportunidad de obtener la anulación de los actos dictados con violación de la ley aplicada o sin la aplicación de la debida. De estos medios de defensa, los que se hacen valer ante la propia autoridad administrativa genéricamente se denominan recursos administrativos.

Emilio Margáin define al recurso administrativo como "todo medio de defensa al alcance de los particulares, para impugnar ante la Administración Pública los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida".

2. LA IMPORTANCIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO

La importancia del recurso administrativo radica en que normalmente la ley establece que es improcedente acudir ante los organismos jurisdiccionales si en el orden administrativo existe algún medio de defensa que permita al gobernado obtener la anulación del acto administrativo y legal. Por ejemplo, específicamente en el campo tributario, el Código Fiscal de la Federación, en el artículo 202, fracción VI, señala la improcedencia del juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación contra actos que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquellos cuya interposición sea optativa. Disposición similar existe en la Ley de

Amparo, que establece en el artículo 73, fracción XV, que es improcedente el juicio de garantías contra actos de autoridades distintas de las judiciales, cuando deban ser revisadas de oficio, conforme a la ley que los rija, o proceda contra ellos algún recurso, juicio o medio de defensa legal por virtud del cual puedan ser modificados, revocados o nulificados, siempre que conforme a la misma ley se suspendan los efectos de dichos actos mediante la interposición del recurso o medio de defensa legal que haga valer el agraviado, sin exigir mayores requisitos que los que la propia ley consigna para conceder la suspensión definitiva.

Desde otro punto de vista, el recurso administrativo es importante porque permite a la Administración revisar sus actos a instancia del particular, cuando éste se considera agraviado por una resolución que estima ilegal, y si resulta fundada la inconformidad puede modificarlo o nulificarlo a fin de restablecer sin mayores dilaciones la legalidad en el ejercicio de la función administrativa.

3. PRINCIPIO DE FIRMEZA DE LA RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA

Con motivo del derecho de petición consagrado por el artículo 8º de la Constitución Federal, considerado por Briseño Sierra como el más elemental derecho de instancia, se ha desarrollado un vicio entre los particulares para pretender crear recursos administrativos donde legalmente no existen, es decir, no obstante que en ocasiones las leyes no prevén recursos para impugnar los actos o resoluciones definitivos de la Administración, es frecuente que los particulares, animados por el contenido del señalado precepto constitucional, formulen instancias de inconformidad. Ante este problema se ha reconocido la improcedencia de cualquier instancia de reconsideración en la vía administrativa si no está legalmente establecida y, consecuentemente, que no producirá efecto jurídico alguno la interposición, tramitación y resolución de esa instancia.

El Código Fiscal de la Federación actualmente en vigor, a diferencia del anterior, no contiene disposición alguna que recoja expresa y claramente el principio de firmeza de la resolución administrativa, pues aunque el artículo 116 establece cuáles son los recursos que se pueden interponer en contra de los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, no prevé la ineficacia jurídica de las instancias de inconformidad o de reconsideración ni de las resoluciones que se dicten en ellas. El Código de 1966 disponía en el artículo 158 que contra las resoluciones dictadas en materia fiscal federal, sólo procederían los recursos administrativos que establecía ese Código o los demás ordenamientos fiscales y que las resoluciones que se dictaran como consecuencia de recursos no establecidos legalmente, serían nulas y que dicha nulidad sería declarada, aún de oficio por la autoridad superior a la que hubiera dictado la resolución si ésta no modificaba, en favor del particular, la primera resolución porque si hubiere modificación favorable al particular, la nulidad de la nueva resolución sólo podría ser declarada por el Tribunal Fiscal de la Federación.

El principio de firmeza es claro, sin embargo su aplicación no siempre lo es. En ocasiones resulta dudosa la procedencia del recurso intentado por el particular, es decir, no es fácil dilucidar si en contra de un acto determinado procede o no el recurso intentado. Si el recurso es procedente no habrá problema para el particular; pero si no lo es, habrá formulado una instancia de inconformidad no establecida legalmente para impugnar el acto de que se trate y es posible que con ello pierda su oportunidad de defensa al transcurrir el plazo para acudir a la vía adecuada. Tanto en materia de recurso administrativo, como de juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación y de juicio de amparo, se prevé como causa de improcedencia del medio de defensa el consentimiento tácito, entendiéndose por tal que en contra del acto no se hubiera promovido el medio de defensa dentro del plazo señalado legalmente.

Ante una situación dudosa estimamos que debe declararse procedente el recurso y darle el trámite respectivo hasta resolverlo, pues por encima de cualquier consideración formal debe estar la salvaguardia del principio de legalidad, para cuyo fin han sido creados los medios de defensa al alcance de los particulares, entre ellos precisamente los recursos administrativos. Sobre este aspecto, el Poder Judicial Federal ha sustentado la siguiente tesis:

RECURSOS ADMINISTRATIVOS, PROCEDENCIA DE LOS. No siendo manifiesta la improcedencia de los recursos administrativos, aun siendo opinable la cuestión, las autoridades deben entrar al fondo de los asuntos que se les plantean pues los recursos, juicios y medio de defensa en general, han sido creados para otorgar a los ciudadanos medios legales de facilitar la defensa de sus derechos, por lo que al examinar su procedencia no deben ser tratados con un rigorismo que los convierta en trampas procesales que en vez de facilitar, obstaculizan la defensa de tales derechos. La intención del legislador no debe estimarse como la de crear un laberinto en el que se extravíen los afectados por resoluciones administrativas, sino como medios de lograr en un estado de derecho, la solución legal de los conflictos y controversias.

Amparo directo 585/70. Productos Etna, S.A. 19 de julio de 1972. Unanimidad de votos. Amparo en revisión 277/73. Alberto J. Tarji, S.A. 10 de julio de 1973. Unanimidad de votos.

Amparo en revisión 491/73. Guillermo Barroso Chavez y valezzi, S.A. 4 de septiembre de 1973. Unanimidad de votos.

Amparo en revisión 344/73. Sindicato de Empleados de la Empresa del Frontón, Conexos y Similares. CROC. 10 de septiembre de 1973. Unanimidad de votos.

Amparo directo 411/73. Afianzadora insurgentes, S.A. 24 de septiembre de 1973. Unanimidad de votos.

Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Informe 1973. Primer Tribunal Colegiado del Primer Circuito en Materia Administrativa.

4. DIFERENCIA ENTRE RECURSO Y PROCESO

Tanto en el recurso administrativo como en el proceso encontramos como característica común la existencia de un litigio, es decir, en ambos hay un conflicto cualificado de intereses que se caracteriza por la pretensión de una de las partes la resistencia a ese pretensión de parte de la otra, además encontramos que en ambos se esta ejerciendo una función materialmente Jurisdiccional, independientemente de quien la ejerza, sin embargo recurso y proceso no son idénticos y consideramos que la diferencia esencial consiste en que en el recurso administrativo la relación procedimental es lineal, en tanto que en el proceso es triangular, o sea en el recurso administrativo la administración es juez y parte y esta en uno de los extremos y el particular se encuentra en el otro extremo como la otra parte; en cambio, en el proceso encontramos a la autoridad en un punto y en igualdad de circunstancias que el particular, que se encuentra en otro punto como vinculo común en un tercer punto, esta la autoridad la autoridad jurisdiccional, ante quien somete, para su decisión, la controversia que existe entre la administración y al administrado.

5. NATURALEZA TÉCNICA Y JURÍDICA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO

Se ha querido dar al recurso administrativo el carácter de un medio de defensa que dirime controversias que versan más sobre situaciones o cuestionen de hecho que de Derecho, libre de todo tecnicismo, sin embargo, no consideramos acertada esa tesis, pues en el recurso administrativo, como cualquier otro medio de defensa deben exponerse no solo los hechos del caso, sino también los agravios que causa el acto impugnado, esto es, la lesión jurídica que causa el acto de la autoridad. Además ya hemos visto que los juicios ante el Tribunal Fiscal de la Federación y de amparo pueden ser improcedentes si existe recurso administrativo para impugnar el acto administrativo y en materia de amparo, específicamente el artículo 78 de la Ley de Amparo establece que en la sentencia que se dicte en los juicios de amparo, el acto reclamado se apreciara tal como aparezca probado ante la autoridad responsable y no se admitirán ni tomaran en consideración las pruebas que no se hubiesen rendido ante dicha autoridad para comprobar los hechos que motivaron o fueron objeto de la resolución reclamada.

De lo expuesto se observa que cuando se agota un recurso administrativo el interesado debe formular las alegaciones jurídicas que demuestren la ilegalidad del acto impugnado, así como ofrecer las pruebas pertinentes, ya que el recurso administrativo es una autentica oportunidad de pedir justicia y de lograr el restablecimiento de la legalidad en los actos de la administración y porque en ocasiones, concretamente si se desea acudir directamente al juicio de amparo después del recurso administrativo, no podrá corregirse ninguno de los defectos que haya habido en el ofrecimiento y rendimiento de pruebas o en sus alegatos, pues el órgano jurisdiccional juzgara la resolución impugnada con los mismos elementos que tuvo a su alcance la

autoridad administrativa para emitir dicha resolución. Es decir, el organismo jurisdiccional únicamente limitara su función a determinar si la resolución recaída al recurso se ajusta o no a las disposiciones de la ley, de acuerdo con los elementos de juicio que tuvo a su alcance la autoridad administrativa para formar su convicción y no aceptara ningún elemento nuevo o distinto que no pudo ser tomado en consideración en la resolución del recurso, que por negligencia del recurrente no se haya aportado, aun cuando a través de él se demuestre la justicia de su pretensión.

Finalmente, la naturaleza jurídica del recurso administrativo queda de manifiesto por el mandato contenido en el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que la resolución del recurso se fundará en Derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la autoridad la facultad de invocar hechos notorios; que cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho punto; que la autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso; y que la autoridad podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que consideró ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución.

6. ELEMENTOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO

Los elementos o principios necesarios para agotar un recurso administrativo son los siguientes:

- a) El recurso debe estar legalmente establecido. Al comentar el principio de firmeza de la resolución administrativa ya hemos dicho que sólo a través de los medios de defensa que establezcan las leyes, entre ellos el recurso administrativo, puede privarse de eficacia jurídica a un acto de la Administración. Además, sólo si el recurso está previsto por la ley, puede considerarse formalmente impugnado el acto administrativo y no se dará lugar a que se configure el consentimiento tácito del acto.
- b) Existencia de la autoridad competente para conocer y resolver el recurso. De nada serviría que la ley estableciera el recurso si no existe una autoridad competente para su conocimiento y resolución. Por lo tanto, en los ordenamientos que regulan la organización y funcionamiento de la Administración Pública debe preverse la existencia de este tipo de autoridades, o bien, la propia ley que establece el recurso debe prever cuál será la autoridad que lo conocerá y resolverá y debe dotarla de competencia y señalar sus atribuciones.
- c) Existencia de una resolución administrativa. El recurso administrativo sólo es

procedente para impugnar las decisiones de la autoridad administrativa, o sea, que es absolutamente ineficaz para impugnar las decisiones de autoridades de otro tipo. Sin embargo, señala Margáin que no todas las resoluciones administrativas son recurribles, sólo aquellas que reúnan las siguientes características:

1. Que sea definitiva, es decir, que no sea una resolución de trámite o sea susceptible de ser revisada de oficio; debe ser la decisión que resuelva y ponga fin al expediente en la fase oficiosa del procedimiento.
2. Que sea personal y concreta, es decir, que esté dirigida a una persona determinada afectando su esfera jurídica y verse sobre una situación específica. La doctrina señala que si una resolución es general y abstracta no puede deparar perjuicio a una persona sino hasta que se produce un acto de aplicación, que es personal y concreto. En todo caso, la vía adecuada para impugnar resoluciones generales y abstractas que con su sola expedición causan perjuicio es el juicio de amparo.
3. Que cause agravio, es decir, que lesione un interés legítimo directo o indirecto. Es interés directo cuando afecta a quien va dirigida la resolución y es interés indirecto cuando el afectado es persona distinta del titular de la resolución, pero que por su relación con éste la ley le imputa responsabilidad en el cumplimiento de una obligación.
4. Que conste por escrito, salvo la resolución negativa ficta. Ya hemos dicho con anterioridad que en observancia del principio de seguridad jurídica todas las resoluciones de la autoridad administrativa deben constar por escrito y que este requisito es consagrado por el artículo 16 de la Constitución General de la República. En cuanto a la resolución negativa ficta, obviamente ésta no puede constar por escrito pues es una presunción legal ante el silencio de la autoridad, presunción que se justifica también por el principio de seguridad jurídica, ya que si la autoridad no cumple con el mandato constitucional, primero, y legal ordinario, después de resolver las instancias de los particulares en un plazo determinado, la ley substituye la voluntad de la autoridad y, dando un significado a su silencio, presume que la resolución es negativa, con lo cual los particulares quedan en aptitud de obrar como a su derecho convenga.
5. Que sea nueva, es decir, que su contenido no haya sido del conocimiento del particular con anterioridad, a través de otra resolución definitiva de la autoridad administrativa, y haya sido consentido expresa o tácitamente, o bien sea materia de algún medio de defensa.

7. FORMALIDADES EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO

La ley debe establecer, necesariamente las formalidades a que se debe sujetarse la tramitación del recurso administrativo. Del estudio de los artículos 121,122, 123, 130, 131 y 133 del Código Fiscal de la Federación se observa que en los recursos administrativos en materia tributaria, las formalidades a que se sujeta el trámite son:

- a) Interposición por escrito. Solo mediante escrito se puede hacer valer un recurso administrativo, por disposición expresa de la ley lo cual, nos parece de acuerdo con el principio de seguridad jurídica, pues en todo momento habrá certeza absoluta de los términos en que fue planteada la inconformidad.

El escrito respectivo debe señalar el nombre o denominación del recurrente; cual es su domicilio fiscal y, en su caso, el domicilio para oír notificaciones; el nombre de la persona autorizada para oír notificaciones; la autoridad a la que se dirige; el propósito de la promoción; cual es el acto que se impugna; la relación de hechos; la expresión de agravios; el ofrecimiento de pruebas; y los puntos petitorios, es decir, concretamente cual es la pretensión. Si no se hace alguno de los señalamientos anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que en el plazo de 5 días los indique y en caso de incumplimiento se tendrá por no presentado el recurso.

La secretaria de Hacienda y Crédito Publico ha probado una forma oficial (formulario) para promover el recurso administrativo y aunque al publicarla señala en la disposición administrativa que es de uso opcional, su empleo es legalmente obligatorio porque así lo dispone el segundo párrafo del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación al ordenar que las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico. El penúltimo párrafo de ese mismo artículo dispone que si se omite el uso de la forma oficial, la autoridad requerirá al promovente para que la use y acompañará al requerimiento la forma respectiva en el número de ejemplares que sea necesario.

Al escrito en que se interponga el recurso se deben acompañar los siguientes documentos:

1. El documento que acredite la representación legal cuando se actúe en nombre de otro o de personas morales.

El ultimo párrafo del artículo 122 del Código Fiscal de la Federación indica que cuando no se gestione en nombre propio, la representación de los interesados deberá recaer en licenciado en Derecho, pero esto no será aplicable si la gestión se realiza en nombre de una persona moral en los términos de la ley que la regula y conforme a sus estatutos, sin perjuicio de lo que disponga la legislación de profesiones.

Con esta disposición el Código Fiscal de la Federación, indebida e

injustificadamente, invade un campo que le es totalmente ajeno y que es propio del Derecho Privado y establece una limitación a la libertad de contratación que pugna con los principios establecidos por el Derecho Civil y Mercantil, que también carece de justificación jurídica, pues salvo el mandato judicial, que por su naturaleza y características ya la legislación de profesiones exige que solo se confiera a licenciados en Derecho, no se observa cual pueda ser la razón jurídica para que el otorgamiento de un poder general deba recaer únicamente en un licenciado en Derecho Privado, teniendo los contratantes capacidad jurídica para ello, el poderdante puede celebrar el contrato de mandato con la persona de su confianza y conferirle poder general para que lo presente en todo tipo de asuntos, incluidos , desde luego, los fiscales.

2. El documento en que conste el acto impugnado.
3. La constancia de notificación del acto impugnado, excepto si el promovente declara bajo protesta de decir la verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta. Si la notificación fue por edictos se deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que esta se hizo.
4. Las pruebas documentales que se ofrezcan y el dictamen pericial en su caso. Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si este no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentran a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentran para que la autoridad fiscal requiera a su remisión cuando esta sea legalmente posible y para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastara con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos. Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de estos. A petición del recurrente, la autoridad fiscal recabara las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado, siempre que el interesado no hubiere tenido oportunidad de obtenerlas.

Si no se acompaña al escrito del recurso alguno de los documentos indicados, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que en el plazo de 5 días los presente y en caso de que no lo haga, se tendrán por no ofrecidas las pruebas o, si se trata de los otros documentos, se tendrá por no interpuesto el recurso.

- b) Presentación oportuna. El recurso debe interponerse dentro del plazo legalmente establecido, que es de 45 días siguientes a la fecha en que haya surtido sus efectos la notificación del acto impugnado, el cual es improrrogable. La presentación del recurso debe ser ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado, independientemente de que sea o no ella la que estudie y resuelva el

asunto.

Si el particular tiene su domicilio fuera de la población en que radique la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado, el escrito de interposición del recurso podrá presentarse en la oficina exactora más cercana a dicho domicilio o enviarlo a la autoridad que emitió o ejecutó el acto por correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente, casos en los cuales se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo la del día en que se entregue a la oficina exactora o se deposite en la oficina de correos.

Si el interesado fallece durante el plazo para interponer el recurso, dicho plazo se suspenderá hasta un año, si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión.

En caso de que un recurso se interponga ante autoridad fiscal incompetente, el último párrafo del artículo 120 del Código Fiscal de la Federación dispone que esa autoridad lo turnará a la que sea competente.

- c) Período probatorio. Conforme al Código Fiscal de la Federación, en materia de recursos administrativos no hay un período probatorio, pues como ya hemos señalado, al presentar el recurso deben acompañarse al escrito respectivo las pruebas documentales y el dictamen pericial, en su caso, bajo pena, si no se hace, de tener por no ofrecidas las pruebas, es criticable esta circunstancia, pues se obliga a rendir pruebas sin que el recurso haya sido admitido a trámite y, por lo tanto, sin que se hayan admitido las pruebas ofrecidas. Una correcta técnica procedimental indica que primero, previa la admisión del recurso, deben calificarse las pruebas para admitir sólo aquéllas que tengan relación con los hechos controvertidos, y después proveer lo conducente para su desahogo, concediendo un plazo razonable para tal efecto, de manera que el recurrente tenga la debida oportunidad de rendir las pruebas ofrecidas; en otras palabras, en el escrito del recurso se deberían ofrecer las pruebas y luego la autoridad que conociera del asunto debería proveer su admisión y desahogo.

También nos parece criticable que en el recurso administrativo la prueba pericial quede desahogada con la presentación del dictamen a cargo del perito designado por el recurrente, pues esto también es contrario a la técnica procedimental que, sobre esta prueba, señala la necesaria intervención de cuando menos dos peritos, los de las partes en contienda, y en ocasiones de tres, si no coinciden los dos primeros.

- d) Resolución del recurso. Una vez integrado el expediente del recurso con todos los elementos de juicio necesarios, la autoridad encargada de resolverlo debe dictar su resolución. Según el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, el plazo para dictar la resolución y notificarla no excederá de 4 meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso y el silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado, pero el recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta

conformación del acto impugnado.

En la última parte de la disposición antes mencionada observamos que aunque estamos en la fase contenciosa del procedimiento fiscal, como es la propia autoridad administrativa, formal u orgánicamente hablando, la que conoce y resuelve el recurso administrativo, se está aplicando el criterio general en materia tributaria de atribuir un significado al silencio de la autoridad administrativa, sólo que a diferencia de la fase oficiosa del procedimiento, donde el silencio se presume resolución negativa, en el recurso administrativo el silencio se presume confirmación del acto impugnado, o sea, una confirmación ficta o presunta.

Por lo que se refiere al contenido de la resolución, ya al comentar la naturaleza técnica y jurídica del recurso administrativo, señalamos como de acuerdo con el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, la resolución debe fundarse en derecho y ocuparse del estudio de la situación planteada y sólo hemos de agregar que se deben estudiar, analizar y valorar todas las pruebas rendidas, de lo que debe hacerse referencia a la resolución, expresando las razones por las que les considera eficaces o ineficaces, según sea el caso. Al tratar el tema de la inconformidad contra el acta de auditoria citamos algunas tesis de los tribunales sobre el deber de la autoridad de analizar las pruebas que se aporten y el principio en ellas sostenido es perfectamente aplicable para el caso de las pruebas en el recurso administrativo, como también lo es la siguiente tesis del Tribunal Fiscal de la Federación:

RECURSOS ADMINISTRATIVOS. ESTUDIOS DE LA PRUEBAS. No basta con la simple expresión genérica de que con las pruebas presentadas no se acreditan los hechos de la inconformidad, para tenerlas por estudiadas, sino que es necesario evaluarlas específicamente, expresando en la resolución las razones que se tuvieron para desestimarlas.

Revisión 627/79. 26 de junio de 1980. Unanimidad de 6 votos. Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez. Secretario: Carlos Alcázar. Tribunal Fiscal de la Federación. Hoja informativa.

Junio de 1980. Pag. 31.

En cuanto al sentido de la resolución, según lo dispuesto por el artículo 133 del Código Fiscal la Federación, esta podrá desechar el recurso por improcedente; confirmar el acto impugnado; mandar reponer el procedimiento administrativo; dejar sin efectos el acto impugnado; o modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente. Si la resolución ordenada realizar un determinado acto o iniciar la reposición del procedimiento, debe cumplirse en un plazo de 4 meses aun cuando haya transcurrido el plazo que señala el artículo 67 del propio Código Tributario Federal para que se extingan las facultades de actuar de la autoridad fiscal.

8. CLASIFICACIÓN DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

En la legislación fiscal mexicana los recursos administrativos se clasifican en optativos y obligatorios. Es optativo cuando se puede elegir entre agotarlo primero y después, llegado el caso, acudir a juicio ante los tribunales, o bien acudir directamente al juicio. Es obligatorio cuando necesariamente debe agotarse esa instancia antes de acudir a juicio. Ejemplo de uno y otro son el recurso de revocación previsto en el artículo 116, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en el primer caso; y los otros recursos previstos en el propio artículo 116, fracciones II y III, del mismo Código Tributario, en el segundo caso, según se desprende del artículo 120 del ordenamiento citado.

9. LOS RECURSOS EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Establece el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación que contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal se podrán interponer los recursos de revocación, de oposición al procedimiento administrativo de ejecución o de nulidad de notificaciones.

- a) Recursos de revocación. De acuerdo con los artículos 117 y 125 del Código Fiscal de la Federación este recurso procede contra las resoluciones definitivas que determinen contribuciones o accesorios; que nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley; y que, siendo diversas de las anteriores, dicten las autoridades aduaneras. Por otro lado, el interesado puede optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover directamente contra dicho acto juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación; pero debe intentarla misma vía elegida pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuente de otro, a excepción de resoluciones dictadas en el cumplimiento de las emitidas en recursos administrativos.
No obstante lo anterior, si la resolución dictada en el recurso de revocación se combate ante el Tribunal Fiscal de la Federación, la impugnación del acto conexo debe hacerse valer ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal que este conociendo del juicio respectivo.
- b) Recursos de oposición al procedimiento administrativo de ejecución. Según los artículos 118 y 126 al 128 del Código Fiscal de la Federación este recurso procede contra los actos que exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que estos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina ejecutoria o se refiere a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el

artículo 21 del propio Código, o sea, la indemnización del 20% por cheque no pagado a su presentación en tiempo en el banco. También procede contra los actos que se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución cuando se alegue que este no se ha ajustado a la ley contra los actos que afecten el interés jurídico de terceros que afirmen ser propietarios de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, o bien que reclamen tener créditos preferentes a los del fisco.

Este recurso se hace valer ante al oficina ejecutoria y no puede discutirse en el mismo la validez del acto administrativo en el que se haya determinado el crédito fiscal. Si el recurso se interpone porque el procedimiento no se ajusto a la ley, las violaciones cometidas antes de la etapa del remate solo pueden hacerse valer hasta el momento de la convocatoria en primera almoneda, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables o de actos de imposible reparación material, en cuyo caso el recurso puede interponerse contra el acta en que conste la diligencia del embargo. Si las violaciones tienen lugar con posterioridad a la mencionada convocatoria o se trata de venta de bienes fuera de subasta, el recurso se hace valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice la venta fuera de subasta.

En el caso de que un tercero afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, puede hacer valer el recurso en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.

- c) Recurso de nulidad de notificaciones. En los términos de los artículos 119 y 129 del Código Fiscal de la Federación este recurso procede en contra de las notificaciones que se hagan en contravención de las disposiciones legales. La interposición del recurso suspende los plazos para el ejercicio tanto de las facultades de las autoridades fiscales, como de los derechos de los particulares, hasta en tanto no se resuelva el recurso. La declaratoria de la nulidad de la notificación trae como consecuencia la nulidad de las actuaciones hechas con base en la notificación anulada y que tengan relación con ella. Por otro lado, mientras se resuelve el recurso, queda en suspenso el plazo legal para impugnar la resolución de fondo y si ya se ha iniciado juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación es improcedente el recurso y la nulidad de la notificación se hace valer mediante la ampliación de la demanda respectiva.