

LA JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA EN MÉXICO. SU EVOLUCIÓN Y CARACTERÍSTICA FUNDAMENTAL ACTUAL COMO JUSTICIA CONSTITUCIONAL

Por: Mag. Magda Zulema Mosri Gutiérrez

Voy a exponerles una panorámica de la evolución de la Justicia Fiscal y Administrativa durante parte del Siglo XIX y del Siglo XX, los desarrollos que ha tenido en los últimos años, y cuál es el rasgo fundamental que la caracteriza actualmente, así como los desafíos a que se enfrenta para que su impartición sea más eficiente, y que la misma juegue un papel trascendental acorde a los retos que plantea nuestra sociedad globalizada, esto es, que tengamos no solo una justicia administrativa en los términos exigidos por el artículo 17 de nuestra Constitución Política Federal, sino también una que contribuya significativamente al fortalecimiento del Estado de Derecho y al crecimiento económico de nuestro país.

El Estado de Derecho implica sobre todo el sometimiento de las autoridades y los entes públicos al orden jurídico instituido, el cual previene que autoridades públicas solamente pueden actuar en el marco de las competencias otorgadas. Sin embargo, en el despliegue de su actuación puede eventualmente apartarse de su ámbito competencial y lesionar la esfera jurídica de los gobernados, que frente al poder del Estado es tutelada por nuestro orden constitucional y legal.

La justicia administrativa, pues, no es sino el control constitucional y legal de los actos de la autoridad a través de los mecanismos legales, de los órganos y de los procedimientos instituidos en la ley; así como la defensa de los derechos de los particulares que pueden ser vulnerados por dichos actos, a fin de que estos obtengan la reparación de los daños ocasionados.

Una justicia administrativa impartida con las características antes señaladas, sobre todo más eficiente, eficaz y de calidad; sin duda contribuiría positivamente en el ambiente de desarrollo económico del país, toda vez que generaría en el sector privado o productivo una percepción favorable en el sentido de que el Estado Mexicano cuenta con certidumbre jurídica y condiciones propicias, en términos de la aplicación y ejecución de la justicia, para desarrollar inversiones, que de concretarse se traducirían en un mayor crecimiento económico, creación de más empleos y bienestar para los mexicanos.

¿Cuál ha sido, a grandes rasgos, la evolución de la justicia fiscal-administrativa en México?

De entrada, diremos que la evolución de la justicia fiscal - administrativa ha estado estrechamente vinculada con el desarrollo de la competencia del Poder Judicial (hasta 1937) y del Poder Ejecutivo Federal -léase administración pública- y Judicial de la Federación, así como con el principio de la división de poderes, el cual ha evolucionado hasta la institucionalización de órganos constitucionalmente autónomos distintos a los tres poderes clásicos, a los que se les han atribuido competencias estatales importantes.

Bajo la premisa de la necesidad de garantizar que el poder desplegado por los agentes de la administración no sobrepasara los límites que de manera taxativa les marcaba la norma y el interés público, la Constitución Política Federal de 1824 encomendó la justicia administrativa, que se reducía a las disputas suscitadas sobre contratos y negociaciones celebrados por el Supremo Gobierno o por sus agentes y a las infracciones cometidas por estos a la Ley Suprema y a las leyes generales, al Poder Judicial Federal.

Las bases y leyes del Estado Centralista, de 1836, 1843 y 1847 conservaron la competencia administrativa antes señalada en el Poder Judicial Federal, y además se determinaba que este conocería de lo contencioso tributario a través de los tribunales de hacienda que pertenecían a su estructura orgánica. Sin embargo, las bases centralistas de 1853, previeron la posibilidad de una jurisdicción contenciosa administrativa fuera del Poder Judicial Federal. Con la publicación en mayo de 1853 de la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo, que fue elaborada por el reconocido jurista de esa época Teodosio Lares, se instauraba la jurisdicción contenciosa administrativa en nuestro país fuera de la tradición judicial, la cual se encomendó a una sala integrante del Consejo de Estado, organismos creados siguiendo el modelo francés.

Pero, la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo y la Jurisdicción Contenciosa Administrativa creada fueron declarados inconstitucionales por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, presidida en ese entonces por el Ministro Ignacio L. Vallarta, y el argumento que se esgrimió fue que la existencia de un Consejo de Estado con funciones de tribunal administrativo, donde las sentencias eran dictadas a nombre del Presidente de la República, violaba el principio de la división de poderes y que el poder ejecutivo no podía hacerse justicia a sí mismo ni ejercer violencia para declarar su derecho.

La Constitución Política Federal de 1857 al establecer que el Poder Judicial de la Federación era competente para conocer de todas las controversias en que la Federación fuere parte, concretó las manifestaciones que se oponían a la instauración de tribunales autónomos encargados de impartir justicia administrativa. Con la Constitución Política Federal de 1857 y de 1917, la justicia administrativa continuó siendo de tipo jurisdiccional judicial, pues se encomendó a los órganos del Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, figura que se consideraba más ventajosa que el sistema del contencioso administrativo situado en el Poder Ejecutivo.

En los años treinta del Siglo XX, tres factores originaron un cambio en el modelo de justicia administrativa en México: la crisis que vivió el Poder Judicial Federal con la carga de trabajo y rezago de los asuntos jurisdiccionales, el fortalecimiento del Presidencialismo, así como la existencia de procedimientos de autotutela en la administración pública activa, como el recurso de revisión contra multas tramitado ante la Secretaría de Hacienda, contribuyeron para que la justicia administrativa se sustrajera de la órbita del Poder Judicial de la Federación, dando lugar a la creación, en agosto 1936, de la Ley de Justicia Fiscal, y con la vigencia de la misma a partir de enero de 1937 del Tribunal Fiscal de la Federación como un órgano situado dentro de la esfera del Poder Ejecutivo, para dirimir las controversias planteadas por los particulares contra los actos impositivos de la Secretaría de Hacienda.

Su competencia se limitó a la materia fiscal y los efectos de sus resoluciones se constreñían a la anulación del acto administrativo impugnado. Era un Tribunal de Anulación, y aunque funcionaba en Pleno y en Salas (copiando en cierta medida el modelo de funcionamiento de la SCJN que fue introducido en 1928 buscando mayor eficiencia para desahogar la carga de trabajo que tenía) era uniinstancial, y sus resoluciones admitían la procedencia del Juicio de Amparo, únicamente si sus sentencias eran desfavorables para el particular y las autoridades no podían impugnarlas.

La Ley de Justicia Fiscal de 1936, dio fin a un modelo de justicia administrativa judicialista y principió la vigencia de otro que ha sido denominado “de lo contencioso administrativo”, denominación que han adquirido y aún conservan algunos tribunales administrativos locales, como es el caso del de Sonora.

La Ley de Justicia Fiscal fue abrogada por el Código Fiscal de la Federación, promulgado en diciembre de 1938; codificación que conservó las normas y principios generales de aquella ley y mantuvo así la estructura orgánica y la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

La Ley de Justicia Fiscal de 1936, posee una significación histórica importante, no solo porque creó el *Tribunal Fiscal de la Federación*, sino porque instituyó una jurisdicción especializada administrativa fuera de la tradición “judicialista”, aunque -en un principio- en el ámbito del Poder Ejecutivo, y por ello con cierta influencia de este en la justicia fiscal, encargado del control de la legalidad de los actos administrativos fiscales y de la tutela de la esfera jurídica de los administrados.

Con esas características, regulada en el Código Fiscal de la Federación transitó la justicia administrativa durante alrededor de 30 años, durante los cuales se suscitó una intensa discusión sobre la constitucionalidad del Tribunal, ya que algunos académicos y juristas consideraban que en la Carta Magna no había ninguna disposición que autorizara su creación, asimismo se cuestionaba su autonomía respecto del Poder Ejecutivo.

La constitucionalidad del Tribunal Fiscal de la Federación se dilucidó en 1946, al reformarse el artículo 104 de la Constitución Federal, el cual facultó a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para conocer de los recursos en contra de las sentencias de los tribunales administrativos siempre que estos estuvieran dotados de plena autonomía para dictar sus fallos. A partir de esa reforma constitucional, la plena autonomía jurisdiccional del Tribunal Fiscal de la Federación se determinó con la entrada en vigor el 1º de abril de 1967, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. La constitucionalidad y naturaleza autónoma se dejó más en claro con la reforma constitucional de 1968, en cuyo artículo 104 se estableció la facultad del legislador para crear tribunales de lo contencioso administrativo, dotados de plena autonomía para dirimir controversias entre particulares y la administración pública. Esta disposición constitucional fue la base para que a partir de los años setentas del siglo pasado se instituyeran en las Entidades Federativas Tribunales de lo Contencioso Administrativo.

Es pertinente señalar que el Tribunal Fiscal de la Federación fue la tercera institución pública (después de las universidades en los años 20 y el Banco de México en 1932) creada como órgano constitucionalmente autónomo, que viene a romper, o más bien a desarrollar, el principio de división de poderes y de distribución de competencias entre los órganos del Estado Mexicano.

De 1937 a 2000, el Tribunal Fiscal de la Federación poco a poco fue incrementando su competencia en las materias administrativas, además de la fiscal, y con las reformas de que fue objeto en varias ocasiones el Código Fiscal y otras leyes fue conociendo materias como las relativas a pensiones militares, cumplimiento e interpretación de contratos de obras públicas celebradas por las dependencias federales, depuración de créditos a cargo del gobierno federal, las cuotas del seguro social que se consideraron créditos fiscales, fianzas otorgadas a favor de la Federación y territorios federales.

A partir de febrero de 1978, con la publicación de una nueva Ley Orgánica del Tribunal se instauró, como uno de los propósitos fundamentales de la misma, la desconcentración territorial del Tribunal. Se instituyó su regionalización instalando Salas Regionales y una Sala Superior, definiéndose la competencia de ambas, con lo cual la impartición de la justicia fiscal y administrativa, buscaba ser más incluyente y accesible a los gobernados de todas las regiones del país.

Debe destacarse que fueron las reformas a la Ley Orgánica del Tribunal del 31 de diciembre de 2000, las que fortalecieron sustancialmente su competencia en materia administrativa, otorgándole atribuciones para conocer de los juicios que se promuevan contra las resoluciones dictadas por las autoridades que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo. A partir de esas reformas se le denominó Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo cual reflejó fielmente su naturaleza y competencia. Posteriormente, diversas leyes en distintas materias le confirieron al Tribunal competencia para conocer de actos de autoridad que nieguen indemnizaciones derivadas de la responsabilidad patrimonial del Estado, y en las materias de responsabilidades de los servidores públicos federales.

La nueva Ley Orgánica de diciembre de 2007, estableció dentro de la estructura del Tribunal una Junta de Gobierno y Administración, la cual empezó a operar a partir de la segunda mitad de 2008. La importancia de la creación y operación de la Junta, radicó en que permitió al Tribunal tener mayor eficacia en las actividades de administración, vigilancia, disciplina y carrera jurisdiccional, que corresponden a la Junta; así como a las funciones jurisdiccionales, que se reservaron a la Sala Superior y a las Salas Regionales, y, por tanto, en la administración de justicia fiscal y administrativa a los gobernados.

Podemos decir que en la actualidad la justicia fiscal y administrativa abarca la totalidad de los actos y materias de la misma naturaleza que despliega la administración pública federal y la de otros órganos públicos, cuyos actos son objeto de control de legalidad por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Sin embargo, hay que decir que la administración

activa siempre está en un constante desarrollo y su interés de intervenir y regular las diversas actividades que surgen siempre va en incremento, y con ello su actuación en relación con los particulares, lo cual aumenta la posibilidad de afectar la esfera jurídica de estos, por lo que es necesario estar atentos al desarrollo de los actos administrativos para que mediante las reformas legales respectivas, se incluyan en la competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para ejercer un control de la legalidad de los mismos.

Otro aspecto que es importante subrayar, tanto por su trascendencia como por el hecho de que es uno de los rasgos más sobresalientes en la etapa actual en que se encuentra la justicia fiscal y administrativa, es que, para agilizar la impartición de esta a partir de junio del 2009, se incorporó en nuestra ley adjetiva, Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el **Sistema de Justicia en Línea**, en vigor desde agosto 2011, que posibilita que el particular, cuando sea el demandante, tenga la opción de tramitar el juicio en línea, lo cual permitirá aminorar los tiempos de tramitación de los expedientes, cuando se elija este sistema y el ahorro de importantes recursos, asimismo fortalecerá y facilitará significativamente el acceso de los gobernados a la justicia fiscal y administrativa.

Lo anterior coloca a este Tribunal, como el primer tribunal en América Latina que podrá promover, sustanciar y resolver juicios a través de la "Internet".

Es tal la trascendencia del juicio en línea que vale la pena detenernos un poco en este aspecto.

El gran desarrollo que en los últimos años ha tenido el uso de las tecnologías de la información y comunicación y del intercambio electrónico de información, en el contexto de globalización, ha incidido de manera importante en todos los aspectos del quehacer humano, particularmente en la gestión pública, lo que ha dado lugar al gobierno electrónico que es definido por la utilización de estas tecnologías para proporcionar información gubernamental y servicios públicos.

La utilización de estas tecnologías en las relaciones interinstitucionales y entre la autoridad y los particulares en la prestación de servicios públicos, implica la adopción de una plataforma tecnológica electrónica por las autoridades, así como el desarrollo y regulación de diversos instrumentos o conceptos, como la firma electrónica, el registro y la certificación electrónica, autoridades certificadoras de la firma electrónica, documento y mensaje electrónico, efectos jurídicos de estos, archivos electrónicos, claves de identidad para acceder a la firma y al sistema electrónico y al servicio público de que se trate, entre otros, con el fin de garantizar la certeza, autenticidad y confiabilidad del uso de los medios y la firma electrónica.

Los beneficios del uso de la tecnología de la información y comunicación en la gestión pública son, entre otros, eliminación de documentos en soporte de papel que ocupan grandes espacios, reducción de costos, evita desplazamientos, acceso a documentos a distancia y a información inmediata, agilización de trámites e incremento en la eficiencia y calidad de la prestación del servicio público.

En nuestro país el uso de las tecnologías de la información se ha venido incrementando en el trámite y prestación de diversos servicios públicos tanto en las administraciones públicas federal como estatales, así como en otros órganos públicos, entre ellos, algunos poderes judiciales, sobre todo en la consulta de información judicial, notificaciones y en el acceso electrónico a expedientes que se digitalizan, sin que ello implique la substanciación de un procedimiento en línea.

El sistema de justicia en línea que tiene a su cargo el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se caracteriza por los siguientes rasgos o elementos.

Se cuenta con una plataforma tecnológica que permitirá a los usuarios su registro en el sistema de justicia en línea, el acceso a una firma electrónica certificada, y que dicho sistema esté disponible las 24 horas de los 365 días del año, para que el justiciable que opte por el mismo, tenga acceso a él a través de la página Web del Tribunal. Ya no estarán sujetos a los horarios de labores de este.

A través del sistema de justicia en línea las partes pueden: acceder a la justicia en forma remota, consultar el expediente electrónico, enviar sus promociones y aportar pruebas por esa vía las cuales consisten fundamentalmente en documentales, recibir notificaciones electrónicas personales por la autoridad jurisdiccional.

La implementación del sistema de justicia en línea se ha traducido en los siguientes beneficios:

- Acceso total, y en tiempo real a la justicia administrativa las 24 horas del día los 365 días del año.
- Ahorros sustanciales en tiempo y costos, tanto para las partes como para el impartidor de justicia, pues no es necesario desplazarse a los tribunales para revisar el expediente o presentar promociones, con el consecuente ahorro de recursos como papel, dinero, espacios para archivos, etc.
- Una reducción drástica del tiempo de tramitación, los cuales se reflejan, por ejemplo, en las notificaciones electrónicas que ahora se hacen casi inmediatamente, cuando antes o en el juicio tradicional se empleaban en promedio 25 días en las notificaciones personales y dos meses mediante correo certificado. Otro aspecto es que los 50 asuntos que a partir del mes de agosto de este año se encuentran en trámite electrónico mediante el sistema de justicia en línea (35 ordinarios y 15 sumarios), se proyecta resolverlos mediante el dictado de sentencia a más tardar para el mes de diciembre, es decir, en un período de 4 meses, cuando los juicios tradicionales normalmente pueden tardar hasta 2 años.
- Una mayor eficiencia y calidad en la impartición de justicia administrativa para las partes.

El sistema de justicia en línea nos ha hecho concebir y adoptar en la práctica una nueva visión de la justicia administrativa, en la que no es imposible materializar en la realidad, como se creía hasta ahora, las exigencias y principios plasmados como garantía del gobernado en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos: la impartición de una justicia expedita, pronta, completa e imparcial y en los plazos y términos que fijen las leyes, y además eficiente y de calidad.

Uno de los desafíos que tenemos enfrente consiste en difundir y consolidar el **Sistema de Justicia en Línea** como un mecanismo tecnológico de vanguardia para litigar de manera eficiente, segura y fácil, que creemos podrá adoptarse en las demás instituciones jurisdiccionales del país y con ello mejorar los mecanismos de intercambio de información con otros poderes y autoridades, para la oportuna toma de decisiones.

Otro de los aspectos importantes que se han incorporado en las normas que regulan el procedimiento contencioso administrativo, y que han incidido de manera significativa en la impartición de la justicia fiscal y administrativa, consiste en la creación (con las últimas reformas publicadas en diciembre de 2010, y que entraron en vigor en agosto del año siguiente) del juicio en la vía sumaria, que permitirá la simplificación del procedimiento en los casos y términos previstos por la ley.

Las características más importantes del juicio sumario son tres: a) son procedentes cuando se impugnen resoluciones definitivas cuyo importe no exceda de cinco veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal elevado al año, así como en contra de resoluciones definitivas dictadas en violación a una tesis de jurisprudencia emitida por los órganos competentes del Poder Judicial de la Federación, b) el tiempo máximo para substanciar dicho juicio es de 70 días, y c) serán resueltos por un magistrado en forma unitaria.

Como se puede apreciar, el juicio sumario en los casos en que es procedente no solo implica una reducción de los plazos legales de tramitación, que aún se pueden reducir más si dicho juicio se tramita mediante el Sistema de Justicia en Línea, sino una potenciación de la justicia fiscal y administrativa, ya que se estima que el 40% de las demandas que ingresan al Tribunal se sustanciarán por la vía sumaria, y en lugar de 42 Salas Regionales se tendrán 132 magistrados o juzgadores para resolver los juicios sumarios que se presenten.

En suma, las reformas que ha sufrido la legislación en materia fiscal y administrativa ha permitido la ampliación de los mecanismos de acceso a la justicia en esa materia, como son el juicio tradicional, el juicio en línea, el juicio sumario, y el juicio híbrido (juicio en línea para una parte y juicio tradicional para la otra), así como una simplificación y una mayor eficiencia y calidad en la impartición de justicia por parte del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Durante más de tres cuartos de siglo, este Tribunal se ha consolidado como un tribunal esencialmente confiable, eficiente, eficaz y de calidad, en los términos del artículo 17 constitucio-

nal, que ofrece a los justiciables la posibilidad de inconformarse con las resoluciones de las autoridades, anular actos ilegales, incluso reconocer la existencia de derechos subjetivos y restituir el goce de sus derechos a los afectados.

Otro aspecto de gran trascendencia que se ha venido a sumar a lo anterior, es que desde junio-julio de 2011 la justicia que imparte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha adquirido una **nueva dimensión**; no solo se trata de una justicia que ejerce un control de la legalidad de los actos de la autoridad administrativa, sino que, a partir de las reformas a la Constitución Federal en materia de derechos humanos, de junio del año mencionado, y los criterios emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro del expediente 912/2011, un mes después, en virtud del cual se adoptó en nuestro país un nuevo modelo de control constitucional y de convencionalidad de las normas legales, caracterizado por un control mixto, concentrado y difuso, la justicia administrativa también **ejerce un control de constitucionalidad y de convencionalidad** sobre las normas y actos de la autoridad administrativa, esto es, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está obligado a realizar ex officio un control de las normas relativas a derechos humanos cuya constitucionalidad sea objeto de controversia en los asuntos que sean sometidos a su conocimiento.

Lo anterior tiene su antecedente en el caso Rosendo Radilla Pacheco Vs México, resuelto por la Corte Interamericana de Derechos Humanos en noviembre de 2009 y notificada al Estado Mexicano en diciembre de ese mismo año, que generó para este una serie de obligaciones. En dicha sentencia, en su párrafo 339 se estableció lo siguiente:

" 339 (...) los jueces y tribunales internos están sujetos al imperio de la ley y, por ello, están obligados a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado ha ratificado un tratado internacional como la Convención Americana, sus jueces, como parte del aparato del Estado, también están sometidos a ella, lo que les obliga a velar porque los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de leyes contrarias a su objeto y fin, que desde un inicio carecen de efectos jurídicos. En otras palabras, el Poder Judicial debe ejercer un 'control de convencionalidad' ex officio entre las normas internas y la Convención Americana, evidentemente en el marco de sus respectivas competencias y de las regulaciones procesales correspondientes. En esta tarea el Poder Judicial debe tener en cuenta no solamente el tratado, sino también la interpretación que del mismo ha hecho la CIDH, interprete última de la Convención Americana."

La expresión contenida en la sentencia del caso Radilla Pacheco relativa a "los jueces, **como parte del aparato del Estado**", lleva implícita la consideración de que al estar comprometido el Estado mexicano a respetar los derechos y libertades establecidos en la Convención Americana de Derechos Humanos y a garantizar su ejercicio y cumplimiento, entonces **todos los órganos** que conforman al Estado mexicano, tanto federales, estatales y municipales, administrativos, legislativos y jurisdiccionales, en términos de lo previsto por los artículos 3, 39, 40,

41, 115, 116 y 122 de la Constitución Política Federal¹ están obligados a ejercer un control de convencionalidad dentro de sus respectivas competencias y de las regulaciones procesales correspondientes.

La obligación de los jueces, como parte de los órganos del Estado de ejercer un control de convencionalidad ex officio se deriva, por una parte, de lo dispuesto por los artículos 1 y 2 de la Convención Americana de Derechos Humanos los cuales prevén que los Estados partes se comprometan a respetar los derechos y libertades reconocidos en dicha Convención y a garantizar su libre y pleno ejercicio a toda persona que esté sujeta a su jurisdicción, y que si tal ejercicio no estuviere ya garantizado por disposiciones legislativas o de otro orden, aquellos se obligan a adoptar las medidas legislativas o de otro carácter que fueren necesarias para hacer efectivos tales derechos y libertades, entre los cuales se encuentran, desde luego, las relativas a las prácticas jurisdiccionales que hagan posible que dichas disposiciones se ajusten a la Convención Americana y, por otra parte, de la aceptación por el Estado mexicano, en el año de 1999, de la jurisdicción y competencia contenciosa de la CIDH, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 62, 67 y 68 de la Convención Americana, en los cuales se establece que las sentencias de la CIDH son vinculantes para los Estados parte cuando estos han aceptado o reconocido su competencia contenciosa, y que verificado tal supuesto los Estados están obligados a cumplir las decisiones de la Corte en todos los casos en que sean parte.

La idea de que todos los órganos del Estado mexicano están obligados a ejercer ex officio un control de convencionalidad sobre las normas relativas a derechos humanos se precisa y desarrolla en la sentencia emitida por la CIDH en el caso Cabrera García y Montiel Flores Vs México, de fecha 26 de noviembre de 2010, al establecer en su párrafo 225 lo siguiente:

*" 225. Este Tribunal ha establecido en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es parte de un tratado internacional como la Convención Americana, **todos sus órganos**, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar porque los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mercados por la aplicación de normas contrarias a su objeto y fin. Los jueces **y órganos vinculados a la administración de justicia en todos los niveles** están en la obligación de ejercer ex officio un 'control de convencionalidad' entre las normas internas y la Convención Americana, evidentemente en el marco de sus respectivas competencias y de las regulaciones procesales correspondientes. En esta tarea, los jueces y órganos vinculados a la administración de justicia deben tener en cuenta no solamente el tratado, sino también la interpretación que del mismo ha hecho la Corte Interamericana, interprete última de la Convención Americana."*

¹ El artículo 3º de la Constitución Política Federal se refiere expresa y claramente al Estado mexicano y lo define como el conformado por la Federación, los Estados (entidades federativas), el Distrito Federal y los Municipios, y en diversos preceptos constitucionales se refiere al Estado en el sentido apuntado.

Dicho control de convencionalidad por parte de todos los órganos del Estado mexicano corresponde a lo que la doctrina denomina como control difuso o extenso, que ha sido caracterizado como aquel que ejercen tanto órganos federales como locales, sean jurisdiccionales o administrativos o de otro tipo, quienes tienen la responsabilidad de velar por la eficacia de un instrumento jurídico que se considera fundamental o supremo (Constitución o Tratado) y al cual debe sujetarse todo el orden jurídico derivado del mismo o en relación con el cual existe el compromiso y la obligación de respetarlo y garantizar su cumplimiento.

El grado de control de convencionalidad ex officio que deben realizar los **órganos** internos del Estado mexicano, depende del ámbito de su competencia y de las regulaciones procesales correspondientes establecidas, de acuerdo al criterio emitido por la Corte Interamericana de Derechos Humanos. En este respecto, resulta pertinente acudir a lo expresado por el Dr. Eduardo Ferrer Mac-Gregor Poisot, designado juez ad hoc en el caso *Cabrera García y Montiel Flores Vs México*, en el voto razonado que emitió en relación con dicho caso, quien señala que pueden existir tres grados de control de convencionalidad que pueden aplicar los jueces, a saber: el de mayor grado, el intermedio y el mínimo. Cuando un juez tiene competencia para declarar la invalidez de la norma legal que es contraria a una norma convencional, el control de convencionalidad que se ejerce es el de mayor grado, que por lo general está reservado para las altas o máximas jurisdicciones constitucionales. En el supuesto de que el juez solo tenga competencia para inaplicar, en el caso concreto, la norma considerada contraria a una norma convencional, el control de convencionalidad que se ejerce es de grado intermedio, y operará solo si no existe una posible "interpretación conforme" de la normatividad nacional con la Convención Americana de Derechos Humanos (o de cualquier otro tratado internacional). Y cuando el juez solo tiene competencia para realizar una "interpretación conforme" con el tratado internacional, el control de convencionalidad será de grado mínimo.

Resulta innegable la influencia que tuvo el caso *Radilla Pacheco* en la reforma a la Constitución Federal mexicana de junio de 2011, en materia de derechos humanos. La modificación a su artículo 1º estableció una nueva concepción sobre los derechos fundamentales de las personas y de las garantías para su protección efectiva. Tal reforma amplió la cobertura de protección de los derechos básicos de las personas al elevar a rango constitucional el reconocimiento de los derechos humanos (que es un concepto más amplio que el de garantías individuales), no solo previstos en la propia Constitución sino también en los tratados internacionales, en los cuales, además de los derechos de la persona a la libertad, vida, propiedad, seguridad jurídica, derechos civiles y políticos, que son los clásicos liberales, se han incorporado otros relativos a los derechos económicos, sociales y al desarrollo de las personas, muchos de los cuales están estrechamente vinculados con el derecho administrativo y con los órganos de la Administración Pública Federal y, por ello, su tutela y protección caen en la competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En cuanto a las garantías de protección de los derechos humanos, el nuevo texto del artículo 1º constitucional, en sus párrafos segundo y tercero, dispuso lo siguiente:

"Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley."

Al establecerse en el precepto constitucional referido la obligación de toda autoridad de respetar, proteger y garantizar los derechos humanos, así como de hacer en relación con ellos una interpretación conforme a la Constitución Federal y con los tratados internacionales en la materia de las normas relativas a los derechos humanos, se previó un control constitucional y de convencionalidad de tipo difuso de las mismas, interpretación acorde a la que debe maximizarse a fin de privilegiar aquella que signifique la mayor protección posible de la persona.

De esa forma, toda autoridad, en el marco de su competencia, deberá realizar, en principio, un control de constitucionalidad de las normas relativas a los derechos humanos, haciendo para ello una interpretación conforme con la Constitución Federal y con el principio pro-persona.

La previsión de un control difuso de constitucionalidad y convencionalidad no establece si este implica para las autoridades la inaplicación o declaración de inconstitucionalidad con efectos erga omnes de las normas relativas a los derechos humanos que se consideren contrarias a la Constitución o a algún tratado internacional, pero al caracterizarse dicho control por una interpretación acorde y maximizada en beneficio de la persona, se trataría en principio de un control de menor grado, de acuerdo con la clasificación aportada por el Dr. Eduardo Ferrer Mac-Gregor Poisot. Sin embargo, en el caso de las autoridades jurisdiccionales, es evidente que la competencia para realizar un control de la constitucionalidad y de la convencionalidad de las normas relativas a los derechos humanos debe ser también de un grado mayor, esto es, debe ser en un grado que tenga el objeto de desaplicar las normas señaladas que sean contrarias a la Constitución Federal y también para declarar su inconstitucionalidad con efectos erga omnes.

Y si lo anterior no se desprende expresamente de la disposición constitucional referida, si bien remite a las competencias establecidas en la ley, mientras no se establezca en esta claramente cuál es el ámbito de competencia de las autoridades jurisdiccionales, resulta de gran trascendencia al respecto la interpretación que en ese sentido, realizó la Suprema Corte de Justicia de la Nación de la parte relativa a que los jueces se arreglaran a la Ley Suprema a pesar de las disposiciones legales ordinarias en contrario, prevista en artículo 133 de la Constitución de la República, en relación con el nuevo texto del artículo 1º, y tomando en consideración los criterios establecidos por la Corte Interamericana de Derechos Humanos, para el establecimiento de un nuevo modelo de control de constitucionalidad y de convencionalidad, que deben ejercer tanto las autoridades jurisdiccionales, federales y estatales, como toda autoridad administrativa o de otro tipo.

Dentro de la sentencia recaída al expediente 912/2011, de julio de 2011, y con base en una interpretación del artículo 133 en relación con lo previsto por los artículos 1º, 103, 105 y 107 de la Constitución Política Federal, la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció un nuevo modelo mixto de control constitucional en materia de derechos humanos, que sería concentrado y difuso; asimismo, determinó que el modelo de control de convencionalidad en la señalada materia debe ser acorde con el modelo de control de constitucionalidad. Tanto el control de constitucionalidad como el control de convencionalidad deben ejercerse ex officio por las autoridades competentes.

Así, de acuerdo con la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el control de constitucionalidad y de convencionalidad concentrado estaría a cargo de los tribunales de amparo, a través de las vías directas de control, como son la acción de inconstitucionalidad, la controversia constitucional y el amparo directo e indirecto, en cuyas sentencias derivadas de las dos primeras vías se podría hacer una declaración de inconstitucionalidad con efectos generales.

Por su parte, el control de constitucionalidad y convencionalidad difuso estaría a cargo de los órganos del Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación (que tiene competencia expresa en el artículo 99 constitucional), los Juzgados de Distrito y Tribunales Unitarios y Colegiados de dicho Poder y los tribunales administrativos, en el ámbito federal, y de los tribunales judiciales, administrativos y electorales, en el ámbito local, quienes no podrían hacer una declaración de inconstitucionalidad, sino solamente de inaplicación de la norma considerada inconstitucional en el caso concreto. Asimismo, el control de constitucionalidad y de convencionalidad difuso estaría a cargo del resto de las autoridades del país, distintas a las anteriormente señaladas, las cuales solamente podrían hacer una interpretación conforme a la ley suprema, aplicando la más favorable a la persona.

Es pertinente destacar que las autoridades jurisdiccionales del país que ejerzan un control de constitucionalidad y de convencionalidad difuso, solamente podrán inaplicar la norma relativa a los derechos humanos que sea contraria a la Constitución, cuando no sea posible hacer una interpretación conforme en sentido amplio o una interpretación en sentido estricto (aquella que debe privilegiar, de entre dos o más válidas, la interpretación más acorde a los derechos humanos previstos en la Constitución y en los tratados internacionales).

De acuerdo al criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el parámetro de análisis del control de constitucionalidad y de convencionalidad de las normas relativas a los derechos humanos debe comprender:

- a) Todos los derechos humanos contenidos en la Constitución Federal –así como en la jurisprudencia emitida por el Poder Judicial de la Federación;
- b) Todos los derechos humanos contenidos en tratados internacionales en los que el Estado Mexicano sea parte; y

- c) Los criterios vinculantes de la Corte Interamericana de Derechos Humanos establecidos en las sentencias en las que el Estado Mexicano haya sido parte, y los criterios orientadores de la jurisprudencia y precedentes de la citada Corte, cuando el Estado Mexicano no haya sido parte.

De acuerdo con lo expuesto, a partir del 11 de junio de 2011, los Magistrados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa están facultados para ejercer el control difuso de constitucionalidad y de convencionalidad.

En este contexto, en todos los casos sometidos a su conocimiento en que sea aplicable una norma en materia de derechos humanos, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en forma oficiosa, ejerce un control de constitucionalidad o de convencionalidad, para lo cual en principio hace una interpretación conforme en sentido amplio o una interpretación conforme en sentido estricto con los derechos humanos previstos en la Constitución Federal o en algún tratado internacional, y solo cuando no sea posible lo anterior hace el contraste de la norma legal y la norma contenida en la Ley Suprema y, de proceder, desaplica la norma contrastada, sin hacer una declaratoria de inconstitucionalidad, haciendo del conocimiento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación dicha desaplicación para los efectos conducentes.

De ese modo, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, además del control de la legalidad de los actos de la autoridad, tiene a su cargo el control de constitucionalidad y de convencionalidad difuso cuando en la controversia planteada esté implicada la aplicación de una norma en materia de derechos humanos.

En materia fiscal y administrativa, sobre todo en materia tributaria o impositiva, se pudiera pensar que no existen derechos humanos a favor del contribuyente o gobernado que proteger. Pero no es así. Ya el Doctor Manuel L. Hallivis Pelayo,² que es Magistrado del Tribunal y compañero de Sala, ha dado cuenta de algunos derechos fundamentales que tiene el gobernado en su relación jurídico-tributaria con el Estado, que es menester proteger para evitar desvíos y abusos de poder, y que también se encuentran previstos en los tratados internacionales, como son los derechos de igualdad ante la ley, contra la discriminación, de acceso a los medios de defensa, contra la doble tributación, a ser informado y asistido en el cumplimiento de obligaciones fiscales, a la devolución de impuestos cuando proceda, entre otros.

Asimismo, nuestra Constitución General de la República contiene otros tantos derechos, como son el derecho a la educación, el derecho a la vivienda, el derecho a la nutrición, el derecho al deporte, el derecho a la cultura, el derecho a vivir en un ambiente sano, el derecho al desarrollo sustentable, los cuales están regulados y desarrollados en leyes administrativas, cuya aplicación está encomendada a diferentes autoridades administrativas federales, y cuya actuación es susceptible de afectar la esfera de derechos de los gobernados, quienes pueden

²Véase su trabajo **Control difuso de constitucionalidad y convencionalidad en materia tributaria** publicado en abril de 2012.

plantear una controversia de tipo jurisdiccional administrativo para hacer prevalecer sus derechos fundamentales tutelados por la Ley Suprema.

Caso Práctico

Un caso práctico en el cual el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ya ejerció el control difuso de constitucionalidad y de convencionalidad es el siguiente:

El acto impugnado por el gobernado lo constituía un crédito fiscal derivado de una visita domiciliaria tramitada en términos de las disposiciones del Código Fiscal de la Federación vigentes hasta el 31 de diciembre de 2000, las cuales no preveían un plazo para que la autoridad notificara el crédito fiscal a partir del levantamiento del acta final. En consecuencia, la litis versaba en si tal omisión legislativa era contraria al principio de seguridad jurídica previsto en el artículo 16 constitucional, y si viciaba de ilegalidad la visita domiciliaria y, en consecuencia, al crédito fiscal controvertido. Por tanto, la Sección del Tribunal advirtió que la actora estaba planteando la inconstitucionalidad de las disposiciones del Código Fiscal de la Federación que regulaban la visita domiciliaria a que fue sujeta, lo cual obligó a la Sección a ejercer el control difuso de constitucionalidad y convencionalidad.

De ahí que se precisaron los alcances del derecho humano a la seguridad jurídica previsto en el artículo 16 constitucional, considerando la jurisprudencia 2a./J. 144/2006 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de la cual se infirió que la seguridad jurídica implica que los textos normativos deben contener los elementos mínimos para que el particular haga valer sus derechos con el objeto de que la autoridad no incurra en arbitrariedades.

Para materializar todos los alcances de la seguridad jurídica establecida en el artículo 16 constitucional también se tomó en cuenta la distinción entre actos privativos y actos de molestia establecidos en la jurisprudencia P./J. 40/96 emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, conforme a la cual los actos de molestia son solo afectación temporal a la esfera jurídica del particular, pues sólo restringen provisional o preventivamente un derecho de este; mientras que los actos privativos disminuyen, menoscaban o suprimen definitivamente un derecho del particular.

Sobre esa base, se concluyó que las leyes que establezcan actos de molestia en contra de los particulares, en aras de seguridad jurídica, deberán establecer el límite temporal en el cual la autoridad administrativa podrá afectar temporalmente la esfera jurídica del particular, pues el tiempo de esa afectación no puede estar sujeto a la decisión de la autoridad administrativa. Sostener lo contrario implicaría dar margen a la autoridad administrativa a la arbitrariedad, porque el particular no tendría seguridad jurídica respecto a la previsibilidad de la duración de la afectación, lo cual hace necesario que el tiempo de esa afectación esté prevista en la ley.

Posteriormente, se procedió al estudio de los artículos 42, 46 y 46-A del Código Fiscal de la Federación, en los textos normativos vigentes en 1998, pues en ese año se ejercieron las facultades de comprobación, de cuya interpretación sistemática se infirió que la visita domiciliaria inicia con la notificación de la orden y culmina con el levantamiento del acta final. Asimismo, se estableció que la autoridad, por regla general, tenía el plazo de seis meses para levantar el acta final a partir de que se notifique al contribuyente el inicio de las facultades de comprobación, es decir, a partir de la notificación de la orden de visita domiciliaria.

En este contexto, se advirtió que la fracción III del artículo 42 y los artículos 46 y 46-A del Código Fiscal de la Federación NO establecían el plazo en el cual la autoridad debía notificar la resolución que, en su caso, determinara y liquidara el crédito fiscal, en virtud de los hechos y omisiones asentados en el acta final. Por tal motivo, se concluyó que se estaba en presencia de una omisión legislativa, que vulnera el derecho humano a la seguridad jurídica, ya que no existía previsibilidad del plazo en el cual la autoridad fiscal notificaría al contribuyente el crédito fiscal, quedando a la decisión arbitraria de la autoridad fiscal el momento de hacerlo, lo cual es contrario al artículo 16 constitucional.

Posteriormente, se procedió a la interpretación conforme de las referidas disposiciones jurídicas en términos de la jurisprudencia 2a./J. 176/2011 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.³ Sin embargo, no se pasó el test de previsibilidad, pues por medio de la misma no puede establecerse un plazo para la notificación del crédito fiscal a partir del levantamiento del acta final, ya que este no está previsto en el Código Fiscal de la Federación, máxime que el mismo debe estar regulado con antelación a que se inicie la facultad de comprobación, con la finalidad de que el contribuyente tenga certeza, seguridad jurídica, del plazo en que podía ser notificado el crédito fiscal.

En consecuencia, esa omisión no es subsanable vía interpretación, para construir un plazo que no existe en el Código Fiscal de la Federación, máxime que en este tampoco se establecía el plazo para la notificación del crédito fiscal tratándose de revisión de gabinete y visita en materia de comprobantes fiscales.

A su vez, tampoco, en términos de una interpretación conforme, se podía sostener que sea aplicable el plazo de cinco años previsto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación para la notificación del crédito fiscal a partir del levantamiento del acta final, ello en términos del control de convencionalidad.

Para tal efecto, se tomó en cuenta como parámetro el caso en materia administrativa vinculado a derechos humanos, relativo al Caso López Mendoza vs. Venezuela, sentencia emitida por la Corte Interamericana de Derechos Humanos el 1° de septiembre de 2011, con relación a las garantías judiciales en los procedimientos administrativos. Así, conforme a la jurisprudencia

³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXXII, diciembre de 2010, p. 646

dencia de dicha instancia internacional se infirió que la fracción III del artículo 42, el artículo 46 y el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigentes hasta el 31 de diciembre de 2000, no superan el test de previsibilidad y, por tanto, vulneran la seguridad jurídica derivada del artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos.

Por ende, no es válido suplir la omisión legislativa relativa con el plazo genérico de cinco años para la caducidad previsto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación; a través de una interpretación conforme, ya que no cumple con el estándar de previsibilidad o certeza de la norma. Se arribó a esa conclusión, siguiendo la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en virtud de que el plazo de cinco años no es razonable para garantizar la previsibilidad del plazo para la notificación del crédito fiscal, ya que es un plazo excesivamente prolongado para que se determine este por hechos y omisiones consignados en el acta final.

Las conclusiones alcanzadas, derivadas del control de constitucionalidad y convencionalidad, se corroboran con la exposición de motivos de la reforma al Código Fiscal de la Federación publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 2000. De modo que en el propio proceso legislativo se reconoció que no existía el plazo para la notificación del crédito fiscal a partir del levantamiento del acta final, de ahí que para garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes se incorporó en la reforma al artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, el plazo de seis meses a partir del levantamiento del acta final, para que las autoridades fiscales notifiquen personalmente al contribuyente las contribuciones omitidas derivadas de las visitas domiciliarias o de la revisión de gabinete.

Por consiguiente, se consideraron fundados los conceptos de impugnación en estudio, consecuentemente, la fracción III del artículo 42, el artículo 46 y el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigentes hasta el 31 de diciembre de 2000, transgreden el principio de seguridad jurídica establecido en el primer párrafo del artículo 16 constitucional, ni son acordes con el espíritu establecido en el artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, ello en términos de los principios orientadores establecidos por la Corte Interamericana de Derechos Humanos en el Caso López Mendoza vs. Venezuela, y, por ende, se procedió a su desaplicación en el caso concreto.

Conclusiones

La característica más relevante de la justicia administrativa es que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en tanto autoridad jurisdiccional, está obligado a realizar ex officio un control de las normas relativas a derechos humanos que sean objeto de controversia en los asuntos que sean de su conocimiento, para lo cual debe realizar, en principio, una interpretación en sentido amplio o bien en sentido estricto, y solo cuando no sea posible lo anterior, deberá hacer el contraste de la norma legal y la norma contenida en la Ley Suprema (Constitución o Tratado) y de proceder, podrá desaplicar la norma contrastada, sin hacer una declaratoria de inconstitucionalidad.

La función relativa al Control Difuso de Constitucionalidad y de Convencionalidad que ahora puede ejercer el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no solo es una extensión o ampliación de la justicia constitucional en tales materias, cuyo ejercicio antes estaba reservado a los tribunales del Poder Judicial de la Federación, sino que hoy la justicia constitucional administrativa puede hacerse realidad desde el conocimiento de las controversias en la primera instancia, esto es, ya no se tiene que esperar a que los asuntos lleguen a los tribunales del Poder Judicial Federal para que se ejerza un control constitucional de los actos de las autoridades administrativas o de la aplicación de normas en ese ámbito en los que estén implicados derechos humanos.

En todo caso, de llegar los asuntos a esta última instancia, sería para revisar si en la primera se realizó o no la interpretación conforme con la ley suprema o el contraste con ella, de la norma aplicable al caso concreto y, en su caso, para hacer la interpretación final y definitiva de dicha norma.

En ese sentido, podemos afirmar que con la garantía de acceso a la justicia se fortalece, sobre todo, el acceso a la justicia constitucional para los gobernados, y con ello la impartición de la justicia administrativa será aún más acorde a los principios previstos en el artículo 17 constitucional federal y que con la adopción del juicio en línea y del juicio sumario se ha avanzado extraordinariamente en esa dirección.

Para estar a la altura de los desafíos que nos esperan, estamos conscientes de que debemos fortalecer las capacidades institucionales jurisdiccionales para realizar las nuevas funciones relativas al control de constitucionalidad y de convencionalidad, en los términos antes señalados. Por ello, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha instrumentado un programa permanente de capacitación sobre el contenido y alcance de los derechos humanos de nuestra Constitución Política Federal como en los tratados internacionales que puedan tener una naturaleza administrativa y, por ello, susceptibles de pertenecer a la competencia del Tribunal, así como sobre los criterios y jurisprudencia relativos a tales derechos, emitidos tanto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como por la Corte Interamericana de Derechos Humanos o cualquier otra instancia internacional que tenga competencia para interpretar los derechos humanos contenidos en los tratados internacionales distintos a la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Todos los servidores públicos del TFJFA, estamos conscientes de los retos que surgen cuando se instrumentan reformas de esta naturaleza, que vienen a elevar la eficiencia de la impartición de justicia, y que al afrontarlos se responde integralmente a la creciente demanda de justicia de los ciudadanos.