

II. CONTRADICCIÓN DE TESIS 200/2010

1. ANTECEDENTES

Ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el 4 de junio de 2010, la Magistrada Presidenta del Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito denunció la posible contradicción de tesis entre las sustentadas por dicho Tribunal Colegiado, al resolver el recurso de queja Q.A. 28/2010 y el Sexto Tribunal Colegiado en la misma materia y circuito, al resolver el recurso de queja Q.A. 2/2010.

En su denuncia manifestó que la contradicción estribaba en que para el Quinto Tribunal Colegiado referido, la cantidad que debía devolver la autoridad responsable a la parte quejosa, por el pago de un impuesto con motivo de la declaración de inconstitucionalidad, debía comprender la actualización e intereses, en tanto que el Sexto Tribunal Colegiado citado, sostuvo que únicamente procedía el pago de actualización.

El Presidente de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ordenó registrar la contradicción de tesis, a la que correspondió el número 200/2010; solicitó al Presidente del Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, copia certificada de la resolución dictada en el recurso de queja Q.A. 2/2010; declaró competente a la Sala para conocer del asunto por corresponder a la materia administrativa que es de su especialización y ordenó notificar el acuerdo al Procurador General de la República. Por último, se turnó el asunto al Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano.

La Sala reconoció que la denuncia de contradicción de tesis provenía de parte legítima, al haber sido realizada por uno de los órganos emisores de los criterios en contienda, y que del análisis de las ejecutorias en cuestión, se ponía de relieve la existencia de la contradicción de tesis.

El agente del Ministerio Público Federal formuló pedimento en el sentido de que sí existió la contradicción de tesis denunciada y que debía prevalecer el criterio de que la cantidad a devolver por la autoridad responsable al contribuyente, con motivo de un pago de lo indebido con base en una ley declarada inconstitucional, no comprendía los intereses.

2. CRITERIOS CONTRADICTORIOS

a) Resolución del Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito

El referido Quinto Tribunal Colegiado, al resolver el recurso de queja 28/2010 interpuesto contra la resolución interlocutoria

de 18 de noviembre de 2009, dictada en el incidente innominado en el que se estableció la cantidad que debía pagarse a la parte quejosa en cumplimiento de la ejecutoria de amparo que le concedió la protección constitucional contra el impuesto predial, previsto en el artículo 149, fracción II, segundo párrafo, del Código Financiero del Distrito Federal, concretamente contra la aplicación del factor 10.0 a que se refiere dicho precepto, sustancialmente, determinó:

- i. El monto de la devolución determinado en la interlocutoria recurrida no comprendía recargos.
- ii. El monto a devolver debía comprender la actualización de la cantidad pagada en exceso respecto de la porción normativa declarada inconstitucional, dados los efectos restitutorios de la sentencia que otorgó el amparo, a fin de dar su valor real al momento en que la devolución efectivamente fuese realizada y el contribuyente recibiese una suma equivalente a la que hubiera tenido en su patrimonio, de no haber realizado el pago del impuesto, por lo que resultaba aplicable la tesis jurisprudencial 2a./J.13/2008 de rubro: "LEYES TRIBUTARIAS. EL EFECTO DE LA SENTENCIA DE AMPARO QUE DECLARA LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA NORMA EN QUE SE FUNDA EL PAGO DE UNA CONTRIBUCIÓN, CONLLEVA EL DERECHO A LA DEVOLUCIÓN DE LAS CANTIDADES ENTERADAS DEBIDAMENTE ACTUALIZADAS (CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL)".

iii. La cantidad a devolver debe comprender el pago de intereses en virtud de las siguientes razones:

- Conforme al artículo 71, décimo primer párrafo, del Código Financiero del Distrito Federal que establece que el contribuyente que hubiere realizado el pago de una contribución determinada por él o por la autoridad e interponga algún medio de defensa legal en el que obtenga resolución firme que le favorezca, total o parcialmente, tendrá derecho a obtener el pago de intereses acorde a la tasa prevista para los recargos en el artículo 64 del propio Código, sobre la cantidad que pagó indebidamente y a partir de que se realizó el pago.
- Por tanto, no obstaba para la procedencia del pago de intereses el hecho de que el artículo 63 del Código Financiero del Distrito Federal, vigente a partir de 2004, no hiciese señalamiento expreso "de los montos de las devoluciones a cargo del Distrito Federal", como lo preveía anteriormente el numeral 50-B del propio Código, pues ello no significaba que no se consagrara el pago de actualización e intereses por parte del Gobierno del Distrito Federal, en virtud de que dicha obligación deriva del artículo 71 de ese Código.
- El efecto del amparo contra la norma legal también incluía el pago de intereses, pues la declaración de inconstitucionalidad del tributo traía consigo que el entero efectuado por el contribuyente fuese equiparable al pago de un impuesto del que hubiese cesado la hipótesis legal que había dado origen al hecho generador de la contribución, esto es, el deber legal que justificara el pago, lo que actualizaba la hipótesis

del artículo 71, décimo primer párrafo, del Código Financiero del Distrito Federal.

- Con independencia de que el juicio de amparo fuese considerado un medio extraordinario de defensa, el artículo 71 del citado Código no hace distinción en relación con los medios de defensa interpuestos por el contribuyente, por lo que debía entenderse que también se refiere a él.
- Correctamente la Juez de Distrito se había apartado del dictamen rendido por el perito oficial en cuanto a la procedencia del pago de intereses, pues correspondía al juzgador valorar la prueba pericial y exponer los fundamentos de su decisión, sin que tuviera que ajustarse estrictamente a lo manifestado por los peritos, quienes sólo eran auxiliares de éste, invocándose al respecto la jurisprudencia de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia, de rubro: "DICTÁMENES PERICIALES NO OBJETADOS. SU VALORACIÓN."
- La tesis que lleva por rubro: "PAGO DE LO INDEBIDO. NO SE ACTUALIZA TRATÁNDOSE DE CONTRIBUCIONES PAGADAS CON BASE EN UNA LEY QUE CON POSTERIORIDAD FUE DECLARADA INCONSTITUCIONAL." no resultaba obligatoria para el Tribunal en términos de los artículos 192 y 193 de la Ley de Amparo y sus consideraciones no se compartían.
- De igual manera, carecían de obligatoriedad para el Tribunal las resoluciones de diversos Juzgados de Distrito en el sentido de que era improcedente el pago de intereses.

b) Resolución del Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito

Por su parte, este Tribunal Colegiado, al fallar el recurso de queja 2/2010 interpuesto contra la resolución interlocutoria de 8 de diciembre de 2009, dictada en el incidente innominado en el que se determinó la cantidad que debía pagarse a la parte quejosa en cumplimiento de la ejecutoria de amparo que le concedió la protección constitucional contra el impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles, establecido en los artículos 156 y 158 del Código Financiero del Distrito Federal, en resumen, consideró:

- i. Era inoperante el planteamiento relativo a la improcedencia de la actualización de las cantidades pagadas por la quejosa, en virtud de que la Suprema Corte ya había establecido que aunque el Código Financiero del Distrito Federal no estableciera que debían actualizarse las cantidades susceptibles de devolución, a tal proceder estaba vinculada la autoridad hacendaria local, criterio contenido en la jurisprudencia 2a./J. 13/2008, de rubro: "LEYES TRIBUTARIAS. EL EFECTO DE LA SENTENCIA DE AMPARO QUE DECLARA LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA NORMA EN QUE SE FUNDA EL PAGO DE UNA CONTRIBUCIÓN, CONLLEVA EL DERECHO A LA DEVOLUCIÓN DE LAS CANTIDADES ENTERADAS DEBIDAMENTE ACTUALIZADAS (CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL)."
- ii. Era fundado el agravio que planteaba la improcedencia del pago de intereses establecido en el artículo 71 del

Código Financiero del Distrito Federal por las razones siguientes:

- La cantidad pagada por la quejosa no constituía un pago de lo indebido, ya que habían sido cubiertas en cumplimiento de la norma declarada inconstitucional, en virtud de la obligación que tenía de hacerlo en el momento en que se había realizado, por lo que no habían ingresado al erario por error o exigencia indebida de la autoridad recaudadora.
- El efecto restitutorio de la sentencia de amparo contra el artículo 158 del Código Financiero del Distrito Federal no incluía el pago de intereses, pues aunque la declaratoria de inconstitucionalidad traía consigo que el pago realizado fuese equiparable a un pago de lo indebido, al haber cesado para el gobernado la hipótesis legal que había dado origen al hecho generador de la contribución, tal equiparación no actualizaba la hipótesis prevista en el referido artículo 71 del Código Financiero del Distrito Federal, en virtud de que los intereses se identifican con la naturaleza indemnizatoria en caso de mora y en el supuesto en análisis, tanto la autoridad hacendaria al recibir el entero, como el contribuyente al pagar la contribución, habían actuado dentro del marco legal, por lo que no existía actuación ilegal que debiera ser sancionada.
- Sobre el anterior punto, se invocó por analogía el criterio sustentado por la Segunda Sala al resolver la contradicción de tesis 190/2007-SS, que originó la jurisprudencia 2a./J. 221/2007, aunque hubiese sido establecida respecto del pago de intereses con relación al impuesto predial declarado inconstitucional

con base en el artículo 42 del Código Financiero del Estado de México, pues el tema era el mismo, esto es, se estaba ante igual supuesto de pago de intereses al que se refiere el artículo 71 del Código Financiero del Distrito Federal.

3. ANÁLISIS DE LA SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

La Segunda Sala expresó que, de acuerdo a lo expuesto, el Quinto y Sexto Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver los recursos de queja 28/2010 y 2/2010, respectivamente, habían partido de los mismos supuestos como es que dichos recursos fueron interpuestos contra sentencias interlocutorias en las que se determinó la cantidad que debía devolverse a la parte quejosa, en cumplimiento de ejecutorias de amparo donde se concedió la protección constitucional contra contribuciones establecidas en el Código Financiero del Distrito Federal y su aplicación, que en ambos casos consistía en su pago, y que habían coincidido en determinar que procedía la actualización de la cantidad enterada para ajustarla a su valor real al momento en que la devolución se realizara, conforme a la jurisprudencia 2a./J. 13/2008, pero habían sustentado criterios discrepantes en cuanto a la procedencia del pago de intereses.

Por tanto, existía la contradicción de tesis denunciada en cuanto a la procedencia del pago de intereses, en términos del artículo 71 del Código Financiero del Distrito Federal, al tratarse de la devolución de lo pagado por contribuciones y como efecto de la ejecutoria de amparo que había declarado la inconstitucionalidad de la norma que establece tal contribución, pues

mientras el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito consideraba que la cantidad a devolver debía comprender el pago de intereses, al actualizarse la hipótesis prevista en el décimo primer párrafo del mencionado artículo 71, el Sexto Tribunal Colegiado en la misma materia y circuito estimaba lo contrario, esto es, que no procedía el pago de intereses al no surtirse la hipótesis legal referida, ya que el entero de la contribución no constituía el pago de lo indebido, al no existir actuación ilegal.

La Sala precisó que el hecho de que los casos analizados por cada uno de los Tribunales contendientes se refirieran a devolver impuestos causados por diferentes contribuciones locales, no impedía la existencia de la contradicción, en donde el asunto del Quinto Tribunal Colegiado trataba sobre el impuesto predial y el del Sexto Tribunal Colegiado respecto al impuesto sobre adquisición de inmuebles, pues ambas eran contribuciones del Distrito Federal establecidas en su Código Financiero que en cuanto a su devolución se regían por lo dispuesto en el artículo 71 de dicho Código, que había sido el precepto interpretado por los Tribunales y con base en el cual habían arribado a conclusiones discrepantes, por lo que el diferente tipo de contribución resultaba un elemento que en nada afectaba las determinaciones de los Tribunales Colegiados ni impedía que la Segunda Sala se pronunciara al respecto.³³

³³ En este sentido resultaba aplicable la tesis P./J. 72/2010, publicada en el *Semanario...*, *op. cit.*, Tomo XXXII, agosto de 2010, página: 7; Registro IUS: 164120, de rubro: 'CONTRADICCIÓN DE TESIS. EXISTE CUANDO LAS SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN O LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO ADOPTAN EN SUS SENTENCIAS CRITERIOS JURIDICOS DISCREPANTES SOBRE UN MISMO PUNTO DE DERECHO, INDEPENDIEMENTE DE QUE LAS CUESTIONES FÁCTICAS QUE LO RODEAN NO SEAN EXACTAMENTE IGUALES.'

De igual manera, la Segunda Sala advirtió que tampoco constituía obstáculo para resolver la contradicción de tesis el hecho que el artículo 71, décimo primer párrafo, del Código Financiero del Distrito Federal, sobre el que se generó la discrepancia de criterios, hubiese sido abrogado por el artículo tercero transitorio del Código Fiscal del Distrito Federal, en vigor a partir del primero de enero de 2010, en virtud de que esto no tornaba innecesaria la decisión del criterio que debía prevalecer, pues el contenido del artículo 71 había sido reiterado en el numeral 49 del Código en vigor, por lo que su definición tendría aplicabilidad en relación con esta norma, además de ser factible que aún se encontrasen pendientes de resolución asuntos en los que procediera la aplicación del Código anterior, al ser reciente su abrogación.³⁴

Consecuentemente, el punto materia de la contradicción consistía en determinar si conforme al referido artículo 71, la devolución del entero de una contribución que fuese declarada inconstitucional en una ejecutoria de amparo debía comprender o no el pago de intereses.

Precisados así la existencia de la contradicción y el punto materia de la misma, la Segunda Sala se abocó a resolverla y, en primer término, consideró pertinente analizar los alcances de los efectos restitutorios de una ejecutoria que otorga el amparo contra una norma.

³⁴ Al respecto, la Sala consideró aplicables las tesis 2a./J. 87/2000 y 1a./J. 64/2003, publicadas en el *Semanario...*, *op.cit.*, Tomos XII y XVIII, septiembre de 2000 y diciembre de 2003, pp. 70 y 23; Registros IUS: 191093 y 182691, respectivamente, de rubros: "CONTRADICCIÓN DE TESIS. DEBE RESOLVERSE, AUNQUE DIMANÉ DE LA INTERPRETACIÓN DE PRECEPTOS LEGALES DEROGADOS, SI SU CONTENIDO SE REPITIÓ EN LOS VIGENTES." y "CONTRADICCIÓN DE TESIS. DEBE RESOLVERSE AUN CUANDO LOS CRITERIOS QUE CONSTITUYEN SU MATERIA DERIVEN DE PRECEPTOS LEGALES DEROGADOS."

Señaló que los artículos 107, fracción II, de la Constitución Federal y 80 de la Ley de Amparo, establecen:

ARTÍCULO 107. Todas las controversias de que habla el artículo 103 se sujetarán a los procedimientos y formas del orden jurídico que determine la ley, de acuerdo a las bases siguientes:

...

II. La sentencia será siempre tal, que sólo se ocupe de individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que verse la queja, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare.

...

ARTÍCULO 80. La sentencia que conceda el amparo tendrá por objeto restituir al agraviado en el pleno goce de la garantía individual violada, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación, cuando el acto reclamado sea de carácter positivo, y cuando sea de carácter negativo, el efecto del amparo será obligar a la autoridad responsable a que obre en el sentido de respetar la garantía de que se trate y a cumplir, por su parte, lo que la misma garantía exija.

La Segunda Sala precisó que de los anteriores artículos derivan dos principios fundamentales de la sentencia de amparo, a saber, el de relatividad, conocido comúnmente como la fórmula Otero, que implica su efecto limitado a la parte quejosa y que impide que en la sentencia se haga una declaración general sobre la ley o acto que se reclame; y el objeto restitutorio de la sentencia, esto es, que con motivo de la ejecutoria el peticio-

nario fuese restituido en el pleno goce de la garantía o garantías que le fueron violadas, lo que constriñe a la autoridad responsable a cumplimentar la ejecutoria, ya fuese que obrara para restablecer las cosas al estado en que se encontraban antes de la violación cuando el acto reclamado fuese de carácter positivo, o bien respetando la garantía de que se tratara cuando el acto fuese de carácter negativo.

La Segunda Sala recordó que, al resolver la contradicción de tesis 190/2007-SS, en sesión de 31 de octubre de 2007, había sostenido, en lo conducente, por unanimidad de cuatro votos, las siguientes determinaciones esenciales:

a) El efecto de la sentencia de amparo pronunciada en favor del quejoso actúa hacia el pasado, destruye el acto de aplicación que había dado lugar a la promoción del juicio de amparo y los que, en su caso, se hubiesen generado durante la promoción del mismo, y hacia el futuro, impide que en lo sucesivo se le aplicara la norma declarada inconstitucional.

b) La actualización implica darle su valor real a las contribuciones y cantidades que procede devolver a los contribuyentes, al momento en que se les reintegran, para que así, la hacienda pública o contribuyentes, según se tratare, recibieran una suma equivalente a la que salió de su patrimonio o peculio.

c) La actualización de las cantidades a devolver a los contribuyentes procede en reciprocidad del derecho del fisco a recibir las contribuciones actualizadas en su monto al momento en que se efectuara su pago.

d) La actualización tiene el mismo propósito cuando opera respecto del contribuyente como respecto del fisco, que es dar

el valor real a la cantidad a devolver o al monto de la contribución a enterar.

e) En el caso de que se declarara inconstitucional una norma tributaria, se genera el derecho del contribuyente a ser restituido en el pago de la contribución que hubiese sido enterada, debidamente actualizada, a fin de resarcir el pago al valor actual.

f) Dicha actualización procede aunque no hubiese disposición expresa en ese sentido, pues sólo de esta manera se entienden satisfechos los efectos restitutorios de la sentencia de amparo, en acatamiento a lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley de Amparo.

g) La actualización del monto de las contribuciones no es una indemnización, ni tampoco una sanción, dado que sólo tiene la finalidad de dar el valor real a la cantidad a devolver o al monto de la contribución a enterar, aspecto que distingue a la figura de la actualización de los recargos o de los intereses indemnizatorios.

h) Consecuentemente, con motivo de la declaratoria de inconstitucionalidad de la norma tributaria en que se hubiese fundado el pago de la contribución, el fisco se encontraba obligado a restituir las cantidades enteradas debidamente actualizadas, contabilizada tal actualización a partir de que se hubiese efectuado el pago correspondiente.³⁵

³⁵ Este criterio dio lugar a la tesis 2a./J. 221/2007 publicada en el *Semanario...*, op. cit., Tomo XXVI, diciembre de 2007, p. 204; Registro IUS: 170708, de rubro: "LEYES TRIBUTARIAS. EL EFECTO DEL AMPARO CUANDO SE DECLARA LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS NORMAS EN QUE SE FUNDÓ EL PAGO DE UNA CONTRIBUCIÓN, CONLLEVA EL DERECHO A LA DEVOLUCIÓN DE LAS CANTIDADES ENTERADAS DEBIDAMENTE ACTUALIZADAS (CÓDIGO FINANCIERO DEL ESTADO DE MÉXICO Y MUNICIPIOS."

En tales términos, los efectos restitutorios de una sentencia de amparo contra una norma fiscal obligaban a la autoridad fiscal responsable a devolver las cantidades pagadas, en aplicación de ésta, debidamente actualizadas.

Ahora bien, el derecho a tal devolución de la parte que obtuvo a su favor la declaración de inconstitucionalidad de la norma fiscal, correlativo a la obligación de la autoridad a efectuar dicha devolución, opera como efecto de la ejecutoria de garantías, en virtud de su imperio, sin condicionamiento a que la parte quejosa se sujetara a un procedimiento administrativo previsto en leyes diversas a la Ley de Amparo, como sería la solicitud de devolución relativa.

La Segunda Sala recordó que el Pleno del Alto Tribunal, al resolver la contradicción de tesis 35/2007-PL, en sesión de 3 de marzo de 2009, por unanimidad de votos, determinó:

a) El efecto de la sentencia que otorga el amparo contra leyes fiscales consiste en que la disposición legal no se aplique al particular y que las autoridades que recaudaron las contribuciones restituyan las cantidades entregadas en aplicación de dicha ley.

b) Los juzgadores que hubiesen conocido del juicio, no sólo estaban facultados, sino que estaban obligados a establecer los alcances del fallo protector, determinar qué autoridades se encontraban vinculadas a cumplirlo y en qué medida, con el objeto de conseguir el eficaz y pleno cumplimiento de la sentencia.

c) Era en sede jurisdiccional y no administrativa donde debía aprobarse el monto que la autoridad fiscal debía devolver con

motivo de la sentencia de amparo que hubiese concedido la protección constitucional contra una ley tributaria. Obligar a los quejosos a sujetarse a un procedimiento administrativo previsto en leyes diversas a la Ley de Amparo para obtener el cumplimiento de la sentencia, constituía una carga más y dificultaba su cumplimiento, para restituirles en el pleno goce de su garantía constitucional violada, y restablecer las cosas al estado que guardaban antes de la violación, cuando ese derecho surgía de manera inmediata con motivo de la concesión del amparo, cuya fuerza vinculatoria deriva de mandato constitucional.

d) Condicionar el cumplimiento de la sentencia de amparo a que la parte quejosa presentara ante la autoridad fiscal la solicitud de devolución debidamente requisitada, y a que dicha autoridad diera la respuesta correspondiente, en términos de su reglamentación, implicaba desconocer que el cumplimiento de las ejecutorias de amparo es una cuestión de orden público.

e) Además, propiciaría la dificultad de su cumplimiento si se tomaba en cuenta que los quejosos, al presentar la solicitud, se verían obligados a cumplir con los requisitos que para ello establecieran las leyes fiscales y más todavía, de no llenar esos requisitos, previo requerimiento para que los cumpliera y ante su omisión, su solicitud se tendría por no presentada. Así, el cumplimiento de las sentencias de amparo se vería postergado al momento en que la autoridad fiscal diese respuesta a la citada solicitud, a su sentido y, en su caso, a que la ejecutara.

f) Se delimitaba el procedimiento que debía seguir el Juez de Distrito o la autoridad que hubiese conocido del amparo para establecer la cantidad a devolver.³⁶

Consecuentemente, los efectos restitutorios de una sentencia de amparo contra una norma fiscal obligan a la autoridad fiscal a devolver las cantidades enteradas en aplicación de la misma debidamente actualizadas, devolución que no se condiciona a que el quejoso agote la solicitud relativa, pues el cumplimiento de las sentencias de amparo son de orden público y exigen la restitución al quejoso en el pleno goce de la garantía individual violada, derecho que surge en su favor de manera inmediata con motivo de la concesión del amparo, cuya fuerza vinculante deriva de mandato constitucional y así restablecer las cosas al estado que guardaban antes de la violación.

Así, no podía considerarse que los efectos de la ejecutoria de amparo comprendieran, además los intereses indemnizatorios por el tiempo en que el quejoso no hubiese dispuesto de dicha cantidad, puesto que éstos no formaban parte de su patrimonio antes de la violación y, por tanto, no podía considerarse que integrasen la restitución que operaba por el imperio de la sentencia de amparo.

³⁶ El criterio anterior dio lugar a las tesis P./J. 47/2009 y P./J. 46/2009, publicadas en el *Seminario...*, *op. cit.*, Tomo XXX, julio de 2009, pp. 39 y 61, Registros IUS: 166939 y 166938, respectivamente, de rubros: "INEJECUCIÓN DE SENTENCIA. ANTE LA FALTA DE PRECISIÓN DE LA CANTIDAD QUE DEBE DEVOLVERSE AL QUEJOSO QUE OBTUVO LA PROTECCIÓN CONSTITUCIONAL EN CONTRA DE UNA LEY TRIBUTARIA QUE REGULE CONTRIBUCIONES QUE SE RIJAN POR EL PRINCIPIO DE AUTOLIQUIDACIÓN, ES EN SEDE JURISDICCIONAL DONDE DEBE SUS-TANCIARSE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO PARA PRECISARLA." e "INEJECUCIÓN DE SENTENCIA. ANTE LA FALTA DE PRECISIÓN DE LA CANTIDAD QUE DEBE DEVOLVERSE AL QUEJOSO QUE OBTUVO LA PROTECCIÓN CONSTITUCIONAL EN CONTRA DEL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL VIGENTE A PARTIR DEL 1º DE ENERO DE 2002 HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2007, ES EN SEDE JURISDICCIONAL DONDE DEBE SUS-TANCIARSE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO PARA PRECISARLA."

La Segunda Sala recordó que en uno de sus fallos³⁷ había analizado la naturaleza de los intereses fiscales y su diferencia con la actualización, y se había apoyado en la definición del *Diccionario Jurídico Mexicano*,³⁸ el cual señala que dentro de las diversas clases de intereses, entendidos, en esencia, como las ganancias o utilidades que se obtienen en forma accesoria al cumplimiento de una obligación, los previstos en materia fiscal con motivo de la devolución de contribuciones eran de naturaleza moratoria, es decir, eran los destinados a reparar el perjuicio resultante del cumplimiento inoportuno o extemporáneo de una obligación, esto es, constituían una indemnización al contribuyente por parte del fisco por la devolución inoportuna.

Lo anterior corroboraba que la devolución del entero de una contribución como efecto de la sentencia de amparo contra una norma fiscal, no podía comprender el pago de intereses moratorios en concepto de indemnización a la parte quejosa, pues ello rebasaba la materia objeto de restitución en términos de lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley de Amparo, el cual implica que debían restablecerse las cosas al estado en que se encontraban antes de la violación de garantías.

Sin embargo, la Sala precisó que tal obligación indemnizatoria a cargo del fisco, podía derivar de lo dispuesto en las leyes fiscales que regulan la contribución específica, por lo que debía atenderse a ésta a fin de determinar si en la devolución de la cantidad enterada por la parte quejosa con motivo de la norma fiscal declarada inconstitucional procedía el pago de intereses,

³⁷ Contradicción de tesis 52/2000-SS, en sesión de 25 de octubre de 2000, por unanimidad de cuatro votos.

³⁸ GONZÁLEZ BUSTAMANTE, Daniel, "Intereses", en *Diccionario Jurídico Mexicano*, 9a. edición, México, Ed. Porrúa/UNAM/Instituto de Investigaciones Jurídicas, p. 1780.

en el entendido que de ser así, esta obligación derivaría entonces de la ley, de la voluntad del legislador, y ya no de la sentencia de amparo.³⁹

La Segunda Sala recordó que los casos materia de la contradicción analizada se habían suscitado en relación con contribuciones (impuesto predial e impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles) del Distrito Federal establecidas en el Código Financiero de dicha entidad, actualmente derogado, el cual no contenía disposición expresa en torno a la procedencia del pago de intereses para el caso que se analizaba, lo que llevaba a determinar su improcedencia.

En efecto, el artículo 71 de dicho Código, en vigor hasta el 31 de diciembre de 2009, textualmente disponía:

ARTÍCULO 71.- Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con este Código y demás leyes aplicables. La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado, mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente o depósito en la cuenta del mismo, para lo cual deberá manifestar su aprobación y proporcionar su número de cuenta en la solicitud de devolución correspon-

³⁹ Ver las tesis jurisprudenciales P./J. 46/2009 y P./J. 47/2009, publicadas en el *Semanario...*, op. cit., Novena Época, Tomo XXX, julio de 2009, página 61 y 39, Registros IUS: 166938 y 166939, respectivamente, de rubros: "INEJECUCIÓN DE SENTENCIA. ANTE LA FALTA DE PRECISIÓN DE LA CANTIDAD QUE DEBE DEVOLVERSE AL QUEJOSO QUE OBTUVO LA PROTECCIÓN CONSTITUCIONAL EN CONTRA DEL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL VIGENTE A PARTIR DEL 1.º DE ENERO DE 2002 HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2007, ES EN SEDE JURISDICCIONAL DONDE DEBE SUSTANCIARSE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO PARA PRECISARLA." e "INEJECUCIÓN DE SENTENCIA. ANTE LA FALTA DE PRECISIÓN DE LA CANTIDAD QUE DEBE DEVOLVERSE AL QUEJOSO QUE OBTUVO LA PROTECCIÓN CONSTITUCIONAL EN CONTRA DE UNA LEY TRIBUTARIA QUE REGULE CONTRIBUCIONES QUE SE RIJAN POR EL PRINCIPIO DE AUTOLIQUIDACIÓN, ES EN SEDE JURISDICCIONAL DONDE DEBE SUSTANCIARSE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO PARA PRECISARLA."

diente, o certificado de devolución expedido a nombre de este último, el cual se podrá utilizar para cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor, o bien, transmitirse a diverso contribuyente quien podrá aplicarlo como medio de pago en los mismos términos o a su vez transmitirlo. Los retenedores podrán solicitar la devolución siempre que ésta se haga directamente a los contribuyentes.

En su caso podrá también realizarse la devolución mediante la dación en pago.

Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución nace cuando dicho acto hubiera quedado insubsistente.

Cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro de un plazo de ciento veinte días hábiles siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad competente con todos los datos, informes y documentos que señale la forma oficial respectiva; si faltare alguno de los datos, informes o documentos, la autoridad requerirá al promovente, a fin de que en un plazo de diez días hábiles cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión, la promoción se tendrá por no presentada. Si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, las autoridades deberán acompañar al requerimiento la forma respectiva en el número de ejemplares establecido. De existir requerimiento en los términos de este párrafo, el plazo de ciento veinte días hábiles se contará a partir de que se presente la información, datos o documentos solicitados.

Las autoridades fiscales podrán devolver una cantidad menor a la solicitada por los contribuyentes con motivo de la revisión

efectuado a la documentación aportada. En este caso, se considerará negada por la parte que no sea devuelta. Para tales efectos, las autoridades fiscales deberán fundar y motivar las causas que sustentan la negativa parcial o total de la devolución respectiva, misma que se tendrá que notificar al contribuyente.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes y documentos, a que se refiere el cuarto párrafo anterior, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Para el caso de depósito en cuenta, se entenderá que la devolución se realizó a partir de la fecha en que la autoridad efectúe el depósito en la institución bancaria señalada en la solicitud de devolución. El comprobante del pago de la devolución respectiva, será el de la transferencia electrónica de recursos efectuada por la autoridad.

No se causarán intereses durante el tiempo que transcurra de la fecha en que la autoridad notifique al solicitante que el cheque o el certificado por el importe de la devolución se encuentra a su disposición en las oficinas de la autoridad fiscal al día en que lo recoja.

Si la devolución no se hubiera efectuado en el plazo de ciento veinte días hábiles, las autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán a partir del día siguiente al de vencimiento de dicho plazo, conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos en los términos del artículo 64 de este Código, sobre las cantidades que se hayan pagado indebidamente.

El pago de intereses deberá incluirse en la liquidación correspondiente, sin necesidad de que exista petición expresa del pago de intereses por parte del contribuyente.

El contribuyente que habiendo efectuado el pago de una contribución determinada por él mismo o por la autoridad, interponga oportunamente los medios de defensa que el presente Código y demás leyes establezcan y obtenga resolución firme que le sea favorable total o parcialmente, tendrá derecho a obtener del Distrito Federal el pago de intereses conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos en los términos del artículo 64 de este Código, sobre las cantidades que se hayan pagado indebidamente y a partir de que se efectuó el pago. En estos casos el contribuyente podrá compensar las cantidades a su favor, incluyendo los intereses, contra la misma o distinta contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor.

En ningún caso los intereses a cargo del Distrito Federal excederán de los que se causen en cinco años. Si la devolución se hubiera efectuado y no procediera, se causarían recargos en los términos del artículo 64 de este Código, sobre las cantidades devueltas indebidamente, como por los intereses indebidamente pagados por las autoridades fiscales, a partir de la fecha de la devolución.

La obligación de devolver prescribe en el término de tres años. Para estos efectos, la solicitud de devolución que presente el particular interrumpe la prescripción.

En el caso de contribuciones pagadas cuyo cobro esté controvertido, la autoridad recaudadora, podrá convenir con el

contribuyente la reducción en el monto de la devolución, siempre y cuando se reúnan los siguientes requisitos:

- I. Que lo solicite el contribuyente previo desistimiento de la acción intentada;
- II. Que el contribuyente acredite fehacientemente que interpuso los medios de defensa que este Código o las leyes establecen, y
- III. Que la reducción no sea superior a un 40%.

Del artículo transcrito, el décimo primer párrafo era concretamente el que suscitaba una interpretación divergente entre los Tribunales Colegiados contendientes.

La interpretación de este precepto en su integridad permitió a la Segunda Sala concluir que en él no se establecía la procedencia del pago de intereses, tratándose de devoluciones de contribuciones con motivo de la declaración de inconstitucionalidad de la norma fiscal.

En efecto, este precepto regulaba la figura jurídica de la devolución por pago de lo indebido que procede a petición de parte.

Con anterioridad, al resolver la misma Sala la contradicción de tesis 190/2007-SS, había analizado la figura de la devolución por pago de lo indebido en relación con el artículo 42 del Código Financiero del Estado de México y Municipios, en cuyo párrafo séptimo establecía igual disposición que el décimo primer párrafo del artículo 71 del Código Financiero del Distrito Federal y ahí, en resumen, había sostenido:

a) El pago de lo indebido se actualiza con la realización de un pago mediante el cual se pretenda dar cumplimiento a una obligación del deudor a favor del acreedor que se hubiere realizado en demasía en relación con la obligación contraída por el deudor, o bien, porque esta última no existía ante la ausencia de un acto que hubiere dado origen a su nacimiento (acuerdo de voluntades entre particulares, disposición legal que así lo estableciera u otra fuente de las obligaciones).

b) Para que nazca la obligación legal de la devolución de contribuciones, era indispensable que el contribuyente hubiere realizado el pago y éste fuese indebido por las siguientes causas:

- Inexistencia del hecho imponible, esto es, porque no existiese el respaldo de una obligación legal que justificara hacer ese pago;
- El gobernado no hubiese realizado el hecho generador del tributo, es decir, pese a que se encontrara prevista en la ley la obligación fiscal de pagar un tributo por determinado motivo, este último no había acontecido;
- Inexistencia de la obligación del sujeto de pagar la contribución, esto es, cuando se realizase el pago de una contribución que no le correspondía; o
- Inobservancia de las disposiciones legales que regulasen su formación, es decir, por vicios en el acto de determinación realizado por el propio contribuyente o la autoridad fiscal.

c) Lo anterior se encontraba establecido así en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, al regular la obligación de las autoridades de reintegrar las contribuciones pagadas indebi-

damente y el derecho correlativo del particular para su reembolso y también eran aplicables al artículo 42 del Código Financiero del Estado de México y Municipios, al referirse también al supuesto del pago de lo indebido.

d) Así, el pago indebido se sustentaba en la ilegalidad de la obligación fiscal, bien fuese porque se llevó a cabo sobre la base de un cálculo aritmético incorrecto o porque no existiese el respaldo de una obligación legal que justificara hacer ese pago.

e) La declaratoria de inconstitucionalidad de la norma traía consigo que el pago efectuado por el contribuyente fuese equiparable a un pago de lo indebido por haber cesado, para el gobernado, la hipótesis legal que dio origen al hecho generador de la contribución, esto es, no existía más, en su ámbito de derechos y obligaciones, el deber legal que justificara haber hecho ese pago.

f) Esa equiparación con la figura de pago de lo indebido no configuraba la hipótesis del artículo 42 del Código Financiero del Estado de México y Municipios, porque tanto la autoridad hacendaria al recibir el entero, como el contribuyente al pagar la contribución, habían actuado dentro del marco previsto en la ley, es decir, habían cumplido con la obligación legal dentro del plazo y en ejercicio de su facultad de imperio y fiscalización, respectivamente.

g) Por tanto, no tenía cabida el pago de intereses porque éstos se identificaban con la naturaleza indemnizatoria en caso de mora.

h) Lo anterior se explicaba porque la sentencia protectora se dictaba *a posteriori*, de tal manera que el derecho a la devolución provenía de esa declaratoria de inconstitucionalidad y, por tanto, no existía actuación ilegal de la autoridad fiscal que debiera dar lugar a la indemnización por mora.

Estas determinaciones fueron reiteradas por la misma Segunda Sala en relación al artículo 71 del Código Financiero del Distrito Federal, materia de interpretación en la presente contradicción, al fallar la contradicción de tesis 262/2007-SS, en sesión de 23 de enero de 2008, por unanimidad de votos.

Consecuentemente, concluyó que en atención a lo señalado con anterioridad por ella, la devolución de las cantidades enteradas con motivo de la declaración de inconstitucionalidad de la norma que fundó el pago, no comprendía el pago de intereses, pues el artículo 71 del Código Financiero del Distrito Federal no lo preveía así, ya que sólo regulaba el pago de éstos en caso del pago de lo indebido, como indemnización por mora de la autoridad, y si bien la declaratoria de inconstitucionalidad de la norma fiscal traía consigo que el pago efectuado por el contribuyente fuese equiparable a un pago de lo indebido, al haber cesado para el quejoso la hipótesis legal que había dado origen al hecho generador de la contribución, esta equiparación no actualizaba la procedencia del pago de intereses ante la inexistencia de mora o actuación ilegal por parte de la autoridad fiscal, pues tanto ésta al recibir el entero, como el contribuyente al pagar, habían actuado dentro del marco previsto en la ley, es decir, habían cumplido con la obligación legal dentro del plazo y en ejercicio de su facultad de imperio y fiscalización, respectivamente, lo que tenía explicación lógica en el hecho de que la

sentencia protectora se dictara *a posteriori*, y era de ésta de la que provenía el derecho a la devolución.

En conclusión, el 22 de septiembre de 2010, la Segunda Sala resolvió por mayoría de tres votos de los Ministros Sergio A. Valls Hernández, Luis María Aguilar Morales y Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Presidente de la Segunda Sala, que sí existía contradicción entre las tesis sustentadas por el Quinto y Sexto Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito al resolver los recursos de queja 28/2010 y 2/2010, respectivamente.

Que además debía prevalecer, con carácter jurisprudencial, el criterio sustentado por ella.

Ordenó notificar y remitir testimonio de esta resolución a los Tribunales Colegiados contendientes. Los Ministros Margarita Beatriz Luna Ramos y José Fernando Franco González Salas votaron en contra.

4. TESIS DERIVADA DE LA RESOLUCIÓN

Conforme a la resolución, la Segunda Sala determinó que el criterio que debía prevalecer con carácter jurisprudencial, en términos de lo dispuesto en el artículo 195 de la Ley de Amparo, es el de rubro y texto siguiente:

LEYES TRIBUTARIAS. LA DEVOLUCIÓN DE LAS CANTIDADES ENTERADAS, DEBIDAMENTE ACTUALIZADAS, COMO EFECTO DE LA SENTENCIA DE AMPARO QUE DECLARA LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA NORMA EN QUE SE FUNDA EL PAGO DE UNA CONTRIBUCIÓN, NO COMPRENDE EL PAGO DE INTERESES INDEMNIZA-

TORIOS (CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL ABROGADO).

—Los efectos restitutorios de la sentencia de amparo contra una norma fiscal, que obligan a la autoridad responsable a devolver las cantidades enteradas debidamente actualizadas y que operan en virtud de su imperio, sin condicionamiento de que el interesado se sujete a un procedimiento administrativo previsto en leyes diversas a la de Amparo, como sería la solicitud de devolución relativa, no comprenden el pago de intereses indemnizatorios, pues éstos no integran el patrimonio del quejoso y, por tanto, no forman parte del restablecimiento de la situación que prevalecía antes de la violación. Sin embargo, tal obligación indemnizatoria a cargo del fisco puede derivar de lo dispuesto en las leyes fiscales regulatorias de la contribución específica, por lo que debe atenderse a ésta para determinar si se encuentra legalmente prevista su procedencia. Así, en el caso del Distrito Federal, tal devolución no comprende el pago de intereses, pues el artículo 71 del Código Financiero del Distrito Federal abrogado no lo prevé así, ya que los regula tratándose del pago de lo indebido como indemnización por mora de la autoridad, y si bien la declaratoria de inconstitucionalidad de la norma fiscal trae consigo que el entero efectuado por el contribuyente sea equiparable al pago de lo indebido, al haber cesado para éste el supuesto legal que dio origen al hecho generador de la contribución, esta equiparación no actualiza la procedencia del pago de intereses ante la inexistencia de mora o actuación ilegal de la autoridad, pues tanto ésta al recibir el entero, como el contribuyente al hacerlo, actuaron dentro del marco previsto en la ley, es decir, cumpliendo la obligación legal dentro del plazo y en ejercicio de su facultad de imperio y fiscalización, respectivamente, lo que tiene explicación lógica en el hecho de que la sentencia protectora se dicta posteriormente, y es de ésta de la que proviene el derecho a la devolución.⁴⁰

⁴⁰ *Semanario...* op. cit., Tomo XXXII, diciembre de 2010, p. 526; Registro IUS: 163321.