

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.
QUEJOSOS: *****.**

**PONENTE: MINISTRO GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA.
SECRETARIA: LIC. LOURDES MARGARITA GARCÍA GALICIA.**

México, Distrito Federal. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al día once de enero de dos mil doce.

**VISTOS, y
RESULTANDO:**

PRIMERO. Mediante escrito presentado el veinticinco de marzo de dos mil diez, ante la Oficialía de Partes de la Sala Regional Chiapas-Tabasco del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con residencia en Tuxtla Gutiérrez, Chiapas, *****, por conducto de su representante ***** solicitaron el amparo y protección de la Justicia Federal en contra de la sentencia de fecha ocho de febrero de dos mil diez, dictada en el juicio de nulidad ***** por la Sala Fiscal antes citada en el sentido de reconocer la validez de la resolución mediante la cual se negó, por improcedente, la devolución del impuesto sobre la renta a Entidades Federativas.

SEGUNDO. El quejoso señaló como garantías individuales violadas las contenidas en los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, de

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y como terceros perjudicados a las siguientes autoridades:

- Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Estado de Chiapas.
- Jefe del Servicio de Administración Tributaria.
- Secretario de Hacienda y Crédito Público.

Igualmente expresó los conceptos de violación que consideró convenientes, que en materia de constitucionalidad de leyes, en lo que interesa al presente recurso de revisión, se hicieron valer en contra de los artículos 154, primer párrafo y 154-Bis, ambos numerales de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año de dos mil siete, entre otros.

TERCERO. Por acuerdo de fecha **veinte de abril de dos mil diez**, el Presidente del Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, con residencia en Tuxtla Gutiérrez, Chiapas, admitió la demanda, misma que se registro con el número *****.

El veinte de mayo de dos mil diez se remitió el expediente anterior al Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Séptima Región, con residencia en Acapulco, Guerrero, este órgano jurisdiccional mediante acuerdo de fecha veintisiete del mismo mes y año, registró el asunto con el número *****.

Posteriormente, en sesión celebrada el **catorce de julio de dos mil diez**, el órgano jurisdiccional del conocimiento dictó la

sentencia correspondiente, en el sentido de otorgar la protección de la Justicia de la Unión a la parte quejosa, a la luz de los siguientes argumentos:

- Se consideró **inoperante** por una parte el concepto de violación que se hizo valer respecto al **artículo 154-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año de dos mil siete**, elaborado en el sentido de que ese precepto jurídico violaba el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal (la inconstitucionalidad se hizo valer respecto de situaciones y circunstancias personales o particulares) y, por otra, **infundado** porque se determinó que esa norma se encuentra apegada al principio tributario de proporcionalidad.
- Se consideró **fundado** el concepto de violación en el que se hizo valer que el **artículo 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año de dos mil siete**, transgredía el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, porque este numeral no respetaba el principio tributario de proporcionalidad, ya que en la fórmula para el cálculo del tributo derivado de ingresos por enajenación de inmuebles establece un tope máximo de veinte años, sin considerar las fechas reales de adquisición y de enajenación del bien respectivo para determinar la base del tributo, la cual consiste en la ganancia que deriva de dicho acto jurídico.

La decisión anterior se sustentó en el criterio que se sostiene en la tesis número 2ª. LXI/2006 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro: **“RENTA. EL ARTÍCULO 154, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIO”**.

CUARTO. Inconforme con la resolución que antecede, la autoridad tercero perjudicada, Secretario de Hacienda y Crédito Público, por conducto del Subprocurador Fiscal Federal de

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

Amparos, interpuso recurso de revisión a través del Servicio Postal Mexicano, el día **dos de septiembre de dos mil diez**, recurso que fue recibido el día diez del mismo mes y año en el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, con residencia en Tuxtla Gutiérrez, Chiapas. Así, mediante acuerdo de diez de septiembre de dos mil diez, el Presidente del Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito ordenó la remisión del presente asunto a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación para los efectos legales procedentes.

QUINTO. Recibidos los autos y constancias correspondientes en esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante proveído de **veintitrés de septiembre de dos mil diez**, el Ministro Presidente ordenó requerir al Secretario de Hacienda y Crédito Público para que indicara la fecha en que le fue notificada la resolución impugnada, remitiendo constancia que acreditara su dicho. En el mismo acto requirió al Presidente de la Sala Regional Tabasco-Chiapas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para que remitiera los autos del juicio de nulidad que dio origen al presente recurso, y finalmente requirió al Presidente del Tribunal Colegiado del conocimiento para que remitiera copia certificada de la minuta donde constara la notificación a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de la sentencia impugnada.

Mediante acuerdo de fecha **uno de octubre de dos mil diez**, el Presidente de este Alto Tribunal, tuvo por cumplimentado el requerimiento realizado al Secretario de Hacienda y Crédito Público y requirió nuevamente al Presidente del Tercer Tribunal

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

Colegiado del Vigésimo Circuito, para que remitiera la minuta y las constancias de notificación por medio de las cuales se notificó a la autoridad tercero perjudicada la sentencia impugnada.

En proveído de fecha **veinticinco de octubre de dos mil diez**, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en virtud de que únicamente recibió la notificación por lista que se realizó a la parte quejosa, ordenó se requiriera de nueva cuenta al Presidente del Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, para que remitiera la minuta y las constancias de notificación por medio de las cuales se notificó a la autoridad tercero perjudicada la sentencia impugnada.

Mediante acuerdo de fecha **veintinueve de noviembre de dos mil diez**, el Presidente de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ordenó remitir el expediente del juicio de amparo directo *****, al igual que el juicio de nulidad ***** al Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, para que este estuviera en aptitud de resolver el **incidente de nulidad de notificaciones** interpuesto por la autoridad tercero perjudicada, en contra de la notificación por lista, mediante la cual se comunicó la sentencia de amparo impugnada.

El incidente de nulidad de notificaciones se resolvió en el sentido de desecharlo por extemporáneo y respecto de la notificación llevada a cabo al Secretario de Hacienda y Crédito Público, de la sentencia dictada el catorce de julio de dos mil diez, señaló lo siguiente:

“(…)

Por lo anterior, el órgano jurisdiccional puede desechar de plano el incidente de nulidad se advierte de autos que el incidentista previamente se ostento sabedor del acto procesal materia de la notificación impugnada.

(…)

Y el segundo, Director General de Asuntos Contenciosos y Procedimientos, en ausencia del Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, lo siguiente:

*‘7. Al respecto, la sentencia de amparo del Tribunal Colegiado de Circuito Auxiliar de la Séptima Región, con el toca *****’, formado con el amparo administrativo *****’, del índice del Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, fue dado a conocer a esta representación, por medio de la Administración Local Jurídica de Tuxtla Gutiérrez, Chiapas, del Servicio de Administración Tributaria, cuyo sello de recepción consta de fecha 18 de agosto de 2010.*

8. El 2 de septiembre de 2010, inconforme con la resolución anterior, esta representación interpuso recurso de revisión en amparo directo, por medio de Servicio Postal Mexicano’.

Las anteriores manifestaciones en términos de lo dispuesto en los artículos 95, 96 y 199, del Código Federal Adjetivo en Materia Civil, de aplicación

supletoria al artículo 2º de la Ley de Amparo, constituyen confesiones expresas, que ponen de manifiesto la fecha a partir de la cual tuvieron conocimiento de la sentencia de catorce de julio de dos mil diez.

*En esas condiciones, si la notificación de tres de agosto de dos mil diez, la cual es materia del presente incidente, se refirió precisamente a la noticia que se dio de la sentencia emitida en sesión de catorce de julio de dos mil diez, en el expediente auxiliar del juicio de amparo directo ***** del índice del Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Séptima Región, con residencia en Acapulco, Guerrero, que emitió en auxilio de este órgano jurisdiccional que ahora resuelve en el juicio en de amparo directo número *****, es evidente que desde el dieciocho de agosto de dos mil diez (por que así lo manifiestan expresamente, fue del conocimiento de los incidentitas)”.*

SEXTO. Una vez resuelto el incidente de nulidad de notificaciones previamente referido y recibidos de nueva cuenta los autos del presente, mediante acuerdo de **diecinueve de octubre de dos mil once**, el Presidente de este Alto Tribunal tuvo por admitido el presente recurso, turnándolo a la ponencia del señor Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia para la elaboración del proyecto de resolución respectivo.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

SÉPTIMO. El Agente del Ministerio Público Federal no formuló pedimento.

OCTAVO. Radicación del asunto a la Primera Sala. El tres de noviembre de dos mil once, el Subsecretario General de Acuerdos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, certificó que mediante dictamen de fecha treinta y uno de octubre del mismo año, el Ministro Ponente estimó que no era el caso de someter el presente asunto a la consideración del Tribunal Pleno y, ordenó el envío del expediente a la Primera Sala de este Alto Tribunal.

Con la certificación anterior, el Presidente de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante acuerdo de fecha nueve de noviembre de dos mil once, decretó el avocamiento del asunto, así como su devolución al Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, para la elaboración del proyecto de resolución respectivo.

C O N S I D E R A N D O:

PRIMERO. Competencia. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer del presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto en los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 83, fracción V y 84, fracción II, de la Ley de Amparo; 21, fracción III, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación en relación con los artículos 14 a

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

17 y 47, del Reglamento Interior de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día primero de abril de dos mil ocho, modificado mediante instrumento normativo de treinta y uno de agosto de dos mil nueve; así como en el punto Segundo y Cuarto del Acuerdo Plenario 5/2001 de fecha veintiuno de junio de dos mil uno, modificado por los Acuerdos Generales Plenarios 8/2003, 3/2008, y 12/2009, así como por los Instrumentos Normativos del quince de octubre de dos mil nueve y el Acuerdo 5/1999, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintidós de junio de mil novecientos noventa y nueve, en virtud de que en el juicio de amparo se hizo valer la inconstitucionalidad de los artículos 154, primer párrafo y 154-Bis, ambos numerales de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en el año de dos mil siete, sin que en el caso se considere necesaria la intervención del Pleno de este Alto Tribunal.

SEGUNDO. Oportunidad. El recurso de revisión fue interpuesto oportunamente, ya que, atendiendo a lo resuelto por el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito en el **incidente de nulidad de notificaciones**, derivado del amparo directo ***** (fojas 268 a 282 del expediente de juicio de amparo directo *****), la autoridad tercero perjudicada se manifestó sabedora de la sentencia recurrida el **dieciocho de agosto de dos mil diez**, por lo que el plazo de diez días a que se refiere el artículo 86 de la Ley de Amparo para la interposición del recurso de revisión **transcurrió del día veinte de agosto del dos mil diez al dos de septiembre del mismo año**, descontando el día diecinueve de agosto, por ser el día en que surtió sus efectos la

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

notificación, de conformidad con el artículo 321 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la ley de la materia, igualmente descontando los días veintiuno, veintidós, veintiocho y veintinueve, por ser sábados y domingos y, por lo tanto, inhábiles, conforme a los artículos 23 de la Ley de Amparo y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

En este orden de ideas, si el recurso se presentó el día **dos de septiembre de dos mil diez**, por medio del Servicio Postal Mexicano debe de concluirse que su presentación fue oportuna.

TERCERO. Legitimación. La autoridad tercero perjudicada está legitimada para interponer el presente recurso de revisión, habida cuenta que su carácter, para ese efecto fue reconocido por el Magistrado Presidente del Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito mediante acuerdo de treinta y uno de mayo de dos mil diez (a foja 156 del expediente relativo al juicio de amparo directo número *****).

CUARTO. Procedencia. Como cuestión previa en el estudio de este asunto, es conveniente analizar si en la especie se satisfacen los requisitos de procedencia del recurso de revisión de conformidad con lo previsto en los artículos 94, párrafos primero, tercero y séptimo, 107, fracción IX, de la Constitución General de la República, 83, fracción V, de la Ley de Amparo; 21, fracción III, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y en términos de lo previsto en el Acuerdo General 5/1999, del Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación,

concretamente, el punto Primero, fracciones I y II, disposiciones cuyo tenor es el siguiente:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

“Artículo 94. Se deposita el ejercicio del Poder Judicial de la Federación en una Suprema Corte de Justicia, en un Tribunal Electoral, en Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y en Juzgados de Distrito.

(...)

La Suprema Corte de Justicia de la Nación se compondrá de once Ministros y funcionará en Pleno o en Salas.

(...)

El Pleno de la Suprema Corte de Justicia estará facultado para expedir acuerdos generales, a fin de lograr una adecuada distribución entre las Salas de los asuntos que competa conocer a la Corte, así como remitir a los Tribunales Colegiados de Circuito, para mayor prontitud en el despacho de los asuntos, aquéllos en los que hubiera establecido jurisprudencia o los que, conforme a los referidos acuerdos, la propia Corte determine para una mejor impartición de justicia. Dichos acuerdos surtirán efectos después de publicados.

(...)”.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

“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:

(...)

IX. Las resoluciones que en materia de amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito no admiten recurso alguno, a menos de que decidan sobre la inconstitucionalidad de una ley o establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución cuya resolución, a juicio de la Suprema Corte de Justicia y conforme a acuerdos generales, entrañe la fijación de un criterio de importancia y trascendencia. Sólo en esta hipótesis procederá la revisión ante la Suprema Corte de Justicia, limitándose la materia del recurso exclusivamente a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales;
(...)”.

LEY DE AMPARO.

“Artículo 83. Procede el recurso de revisión:

(...)

V. Contra las resoluciones que en materia de amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito, cuando decidan sobre la constitucionalidad de leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República de acuerdo con la fracción I del artículo 89

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

constitucional y reglamentos de leyes locales expedidos por los gobernadores de los Estados, o cuando establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución.

La materia del recurso se limitará, exclusivamente, a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales, sin poder comprender otras.

En todos los casos a que se refiere este artículo, la parte que obtuvo resolución favorable a sus intereses, puede adherirse a la revisión interpuesta por el recurrente, dentro del término de cinco días, contados a partir de la fecha en que se le notifique la admisión del recurso, expresando los agravios correspondientes; en este caso, la adhesión al recurso sigue la suerte procesal de éste”.

LEY ORGÁNICA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.

“Artículo 10. La Suprema Corte de Justicia conocerá funcionando en Pleno:

(...)

III. Del recurso de revisión contra sentencias que en amparo directo pronuncien los tribunales colegiados de circuito, cuando habiéndose impugnado la inconstitucionalidad de una ley federal, local, del Distrito Federal o de un tratado internacional, o cuando en los conceptos de violación se haya planteado la

interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dichas sentencias decidan u omitan decidir sobre tales materias, debiendo limitarse en estos casos la materia del recurso a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales; (...)”.

“Artículo 21. Corresponde conocer a las Salas:
(...)

III. Del recurso de revisión contra sentencias que en amparo directo pronuncien los tribunales colegiados de circuito:

a) Cuando habiéndose impugnado la constitucionalidad de un reglamento federal expedido por el Presidente de la República, o de reglamentos expedidos por el gobernador de un Estado o por el Jefe del Distrito Federal, o en los conceptos de violación se haya planteado la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en estas materias, se haya decidido o se omita decidir sobre la misma inconstitucionalidad o interpretación constitucional; y
(...)”.

ACUERDO DEL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN 5/1999

“Primero. Procedencia

I. El recurso de revisión es procedente contra las sentencias que en materia de amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito, si se reúnen los supuestos siguientes:

a) Si en ella se decide sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una ley, tratado internacional o reglamento -federal o local-, o se establece la interpretación directa de un precepto constitucional; o bien, si en dichas sentencias se omite el estudio de las cuestiones acabadas de mencionar, cuando se hubieren planteado en la demanda de amparo.

b) Si el problema de constitucionalidad referido en el subinciso anterior, entraña la fijación de un criterio jurídico de importancia y trascendencia a juicio de la Sala respectiva.

Se entenderá que un asunto es importante cuando de los conceptos de violación (o del planteamiento jurídico, si opera la suplencia de la queja deficiente), se vea que los argumentos (o derivaciones) son excepcionales o extraordinarios, esto es, de especial interés; y será trascendente cuando se aprecie la probabilidad de que la resolución que se pronuncie establezca un criterio que tenga efectos sobresalientes en la materia de constitucionalidad.

II. Por regla general, se entenderá que no se surten los requisitos de importancia y trascendencia cuando:

a) Exista jurisprudencia sobre el tema de constitucionalidad planteado;

b) Cuando no se hayan expresado agravios o cuando, habiéndose expresado, sean ineficaces, inoperantes, inatendibles o insuficientes, siempre que no se advierta queja deficiente que suplir;

c) En los demás casos análogos a juicio de la Sala correspondiente”.

De la interpretación armónica de las anteriores disposiciones, se arriba a la conclusión de que la procedencia del recurso de revisión en el juicio de amparo directo requiere:

- I. Que la demanda de amparo se hubiere presentado oportunamente.
- II. **Que en la demanda de amparo se haya planteado la inconstitucionalidad de una ley**, tratado internacional o reglamento (federal o local), o la interpretación directa de un precepto de la Constitución y en la sentencia se haya omitido su estudio o en ella se **contenga alguno de esos pronunciamientos**.
- III. Que el problema de constitucionalidad referido entrañe la fijación de un criterio de importancia y trascendencia a juicio de la Sala respectiva o del Tribunal Pleno, lo que se establecerá tomando en cuenta los criterios especificados en el Acuerdo Plenario 5/1999.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

Es aplicable a lo anterior, la tesis de jurisprudencia número 2ª./J. 64/2001, sustentada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal cuyo rubro, texto y datos de identificación a continuación se transcriben:

“REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. REQUISITOS PARA SU PROCEDENCIA. Los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 83, fracción V, 86 y 93 de la Ley de Amparo, 10, fracción III, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y el Acuerdo 5/1999, del 21 de junio de 1999, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que establece las bases generales para la procedencia y tramitación de los recursos de revisión en amparo directo, permiten inferir que un recurso de esa naturaleza sólo será procedente si reúne los siguientes requisitos: I. Que se presente oportunamente; II. Que en la demanda se haya planteado la inconstitucionalidad de una ley o la interpretación directa de un precepto de la Constitución Federal y en la sentencia se hubiera omitido su estudio o en ella se contenga alguno de esos pronunciamientos; y III. Que el problema de constitucionalidad referido entrañe la fijación de un criterio de importancia y trascendencia a juicio de la Sala respectiva de la Suprema Corte; en el entendido de que un asunto será importante cuando de los conceptos de violación (o del planteamiento jurídico, si opera la suplencia de la queja deficiente) se advierta que los argumentos o derivaciones son excepcionales o extraordinarios, esto es, de especial interés; y será

trascendente cuando se aprecie la probabilidad de que la resolución que se pronuncie establezca un criterio que tenga efectos sobresalientes en materia de constitucionalidad; por el contrario, deberá considerarse que no se surten los requisitos de importancia y trascendencia cuando exista jurisprudencia sobre el tema de constitucionalidad planteado, cuando no se hayan expresado agravios o cuando, habiéndose expresado, sean ineficaces, inoperantes, inatendibles o insuficientes, siempre que no se advierta queja deficiente que suplir y en los demás casos análogos a juicio de la referida Sala, lo que, conforme a la lógica del sistema, tendrá que justificarse debidamente”.

(Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XV, diciembre de 2001. Tesis 2ª./J.64/2001. Página 315).

En este sentido, el presente recurso de revisión cumple con los requisitos antes aludidos, en virtud de que en los conceptos de violación la parte quejosa hizo valer la inconstitucionalidad del artículos 154, primer párrafo y 154-Bis, ambos numerales de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año dos mil siete, y en lo que atañe al primero de los numerales mencionados al considerar fundado el concepto de violación hecho valer, en el sentido de que la norma sí transgredía el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, el Tribunal Colegiado de Circuito consideró procedente otorgar la protección de la Justicia de la Unión solicitada por la parte quejosa en contra de la resolución reclamada en el juicio de amparo directo; en este tenor, el estudio

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

realizado por el órgano jurisdiccional sí constituye un pronunciamiento sobre constitucionalidad de leyes.

En estas condiciones, el recurso de revisión interpuesto es procedente, en virtud de que el Tribunal Colegiado concedió el amparo y protección de la Justicia Federal, porque consideró que el artículo 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, era inconstitucional.

Por otra parte, este asunto reúne los requisitos de importancia y trascendencia, toda vez que sobre la inconstitucionalidad del artículo 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año de dos mil siete, no existe criterio jurisprudencial que resuelva el tema de fondo planteado.

A mayor abundamiento, no es obstáculo a la determinación que antecede, la circunstancia de que en el recurso de revisión se alegue, entre otras cuestiones, la inoperancia de los conceptos de violación hechos valer en contra de los artículos 154, primer párrafo y 154-Bis, ambos numerales de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en atención a que estos argumentos pudieran trascender a la materia de constitucionalidad de leyes que se resolvió en el amparo directo, toda vez que en caso de ser fundados se deberá declarar que aquéllos no debieron ser analizados por tener aquélla característica y, por ende, revocar esa determinación de inconstitucionalidad, con lo que permanecerá intacta la ley controvertida.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

Es aplicable a lo anterior la siguiente tesis aislada número LXXVII/2000 del Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, que dice:

“REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. ES PROCEDENTE AUN CUANDO EN LOS AGRAVIOS SE SOSTENGA ÚNICAMENTE LA INOPERANCIA DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN QUE SUSTENTAN EL PRONUNCIAMIENTO SOBRE INCONSTITUCIONALIDAD DE LEYES CONTENIDO EN EL FALLO RECURRIDO. De lo dispuesto en el artículo 10, fracción III, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, se advierte que ha sido intención del legislador que la Suprema Corte de Justicia, como órgano terminal en materia de constitucionalidad de leyes e interpretación directa de la Constitución, conozca del recurso de revisión contra sentencias que en amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito, siempre que en esa instancia subsistan cuestiones propiamente constitucionales, debiendo considerarse que por éstas no se entienden exclusivamente los argumentos relativos a la confrontación entre la norma con la Constitución, sino todos aquellos planteamientos cuyo estudio pueda trascender directa o indirectamente a la materia de constitucionalidad introducida en los conceptos de violación o en las consideraciones del fallo recurrido; en ese tenor, cuando en un recurso de revisión en amparo directo no se controvierte directamente la determinación de inconstitucionalidad pronunciada por el Tribunal Colegiado de Circuito, sino que se argumenta que

respecto de la norma cuya transgresión a la Constitución se concluyó, se actualiza una circunstancia que, tratándose de amparo indirecto, generaría la improcedencia del juicio en cuanto a aquélla, debe estimarse que tales agravios sí constituyen una cuestión propiamente constitucional, pues en caso de resultar fundados, el órgano revisor deberá concluir que los respectivos conceptos de violación son inoperantes y, por ende, revocar la determinación de inconstitucionalidad, con lo que permanecerá incólume la ley controvertida; máxime que, de estimarse lo contrario, podrían subsistir sentencias de amparo directo en cuya parte considerativa se determina la inconstitucionalidad de leyes, aun cuando no se reúnan los requisitos procesales que permiten abordar el planteamiento relativo, cuestión cuyo conocimiento corresponde, en última instancia, a la Suprema Corte de Justicia.”

Reclamación 130/99. ***** 21 de septiembre de 1999. Mayoría de siete votos. Disidentes: Presidente Genaro David Góngora Pimentel, Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Encargado del engrose: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina.

(Novena Época. Instancia: Pleno. Tesis Aislada: P. LXXVII/2000, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XI, Junio de 2000, página: 39).

QUINTO. Antecedentes. Previamente al estudio de los agravios, se considera conveniente elaborar una narración cronológica de los hechos relevantes que conforman los

antecedentes del caso a estudio, mismos que se desprenden de las constancias que integran el expediente respectivo, a saber:

1. El treinta y uno de diciembre de dos mil siete ***** celebraron contrato de compraventa con el ***** del Estado de Chiapas respecto de dos predios rústicos denominados ***** y *****, localizados en el Municipio de Ixtlahuatlán, Estado de Chiapas, contrato que fue formalizado ante la fe del Notario Público número 66 del Estado, quien calculó y enteró por concepto de impuesto sobre la renta, actualizaciones y recargos las cantidades de ***** y *****, con fundamento en el artículo 154-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según consta de la escritura pública número dos mil ochocientos cincuenta y cuatro, que en lo que interesa dice:

“(…)

Autorización Definitiva:-----Con esta fecha autorizo definitivamente esta escritura por estar enterados los impuestos federales, locales y municipales que corresponden. San Cristóbal de Las Casas, Chiapas, veintinueve de febrero de dos mil ocho. Doy Fe.-----

******* (firmado). El mismo sello notarial de autorizar antes descrito.-----**

Inserciones:-----

San Cristóbal de Las Casas, Chiapas, a veintinueve de febrero de dos mil ocho. En esta fecha se agrega al apéndice de esta escritura, como parte integrante de la misma, con las letras ‘J’, ‘K’, ‘L’ y ‘M’, los siguientes documentos: 1.Copia fotostática del acta cabildo de la sesión extraordinaria número ***, de fecha veintinueve de enero del año en curso, emitida por el H. Ayuntamiento Municipal de Ixhuatán, Chiapas, a través de la cual se aprobó la exención en Tasa Cero, de todos los impuestos y derechos con relación a los predios que fueron adquiridos por el *****; 2. El pago a la Federación vía electrónica del impuesto sobre la renta, con fecha veintiocho de enero de dos mil siete; y, 3. La declaración de pago del impuesto sobre la renta (cinco por ciento correspondiente a la Entidad Federativa)**

presentada ante la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado, con fecha veintinueve de febrero de dos mil ocho. Doy Fe.-----

(...)”.

Además en el expediente del juicio tramitado ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa obran a fojas 20 y 22 los recibos de pago número ***** y ***** , ambos de fecha veintinueve de febrero de dos mil ocho.

2. El dos de octubre de dos mil ocho *** presentaron una solicitud de devolución del impuesto sobre la renta** previamente mencionado, ante la Secretaría de Hacienda del Estado de Chiapas, (el escrito de solicitud es de fecha veinticinco de septiembre y recibido el dos de octubre, ambos de dos mil ocho).

3. Mediante oficio número *** , de fecha dos de diciembre de dos mil ocho,** la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Gobierno de Chiapas **negó, por improcedente, la devolución** del impuesto enterado, de conformidad con las siguientes anotaciones:

“(...) atenta al contenido de su escrito de fecha 25 de septiembre y recibido el 02 de octubre del año en curso, en que solicita la devolución del impuesto sobre la renta a que se refiere el artículo 154-B de la ley de la materia; al respecto me permito informarle lo siguiente:

De la documentación anexa, destacan los formatos 15-C relativos al pago del impuesto sobre la renta a Entidades Federativas, enajenación de bienes inmuebles, así como los recibos oficiales *** (sic) y ***** , ambos de fecha 29 de febrero de 2008, que acreditan el pago de las cantidades de ***** y ***** respectivamente, del I.S.R. por enajenación de bienes (rubro *****), así como actualizaciones y recargos.**

De conformidad con el tercer párrafo del artículo 154 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, correspondió al Notario Público determinar bajo su responsabilidad el citado

impuesto, el entero y presentación de las declaraciones ante las oficinas autorizadas; para dichos efectos, se basó en lo que prevén los artículos 146, 147, 154 y 154 Bis de la Ley en comento, así como la regla 3.30.3 emitida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro de la Resolución Miscelánea.

*De acuerdo al contenido de los formatos 15-C, se advierte que el impuesto sobre la renta resultado de la operación, correspondió a las cantidades de ***** y *****, de la ganancia obtenida por ***** y *****, respectivamente; resultando dichas cantidades del valor de enajenación menos el valor de adquisición, y su división entre el número de años ocurridos entre la fecha de la adquisición y de la enajenación, sin exceder de 20 años; quedando evidente que no se toma el valor del avalúo como erróneamente menciona en su escrito de cuenta y de donde deriva la presente solicitud.*

*No omito manifestarle, que está en libertad de solicitarle al Notario Público Licenciado *****, más detalles sobre el procedimiento de cálculo del citado impuesto, lo cual como se señala en líneas anteriores, ocurrió bajo su responsabilidad y en aplicación de los numerales antes señalados de la Ley del Impuesto sobre la Renta.*

(...)".

4. Inconformes con dicha resolución, ***** promovieron **juicio de nulidad** ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, correspondiéndole el número de expediente *****, del índice de la Sala Regional Chiapas-Tabasco del referido Tribunal Federal.
5. El **treinta de abril de dos mil nueve**, la Sala Regional Chiapas-Tabasco del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa **declaró la nulidad** de la resolución impugnada para el efecto de que la autoridad demandada emitiera una nueva resolución fundando debidamente su competencia.
6. En contra de la resolución anterior, el Procurador Fiscal de la Secretaría de Hacienda del Gobierno del Estado de

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

Chiapas y el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, interpusieron sendos recursos de **revisión fiscal**, de los que conoció el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, mismo que en sesión de **ocho de octubre de dos mil nueve**, resolvió **revocar** la sentencia recurrida.

Lo anterior, en atención a que la **omisión** de la autoridad hacendaria de **citar las fechas** en que se publicó en el Periódico Oficial del Estado de Chiapas y en el Diario Oficial de la Federación la aprobación del Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, **no puede** llevar a **concluir** una **falta de fundamentación** en la competencia de Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Gobierno de Chiapas.

7. En cumplimiento de la revisión fiscal, la Sala Regional Chiapas-Tabasco del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de **ocho de febrero de dos mil diez**, dictó resolución dentro del juicio de nulidad ***** en el sentido de **reconocer la validez de la resolución** de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Gobierno de Chiapas, **mediante la cual se negó, por improcedente, la devolución del impuesto sobre la renta solicitada.**
8. Inconformes con la resolución anterior, por escrito presentado el **veinticinco de marzo de dos mil diez**, presentado ante la Sala Regional Chiapas-Tabasco del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ***** promovieron **juicio de amparo**, mismo que se turnó al Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, que lo registró con el número de expediente *****.

Mediante acuerdo de fecha **veinte de mayo de dos mil diez**, el Presidente del referido Tribunal Colegiado ordenó **remitir** el expediente al Tribunal Colegiado de Circuito del **Centro Auxiliar** de la Séptima Región, con residencia en Acapulco Guerrero, para que pronunciara la sentencia correspondiente, una vez recibido se le registró con el número de expediente *****.

9. En sesión de fecha **catorce de julio de dos mil diez**, el Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Séptima Región dictó sentencia en la que resolvió otorgar la protección de la Justicia de la Unión a la parte quejosa, con base a las siguientes consideraciones:
- Se consideró **inoperante** por una parte el concepto de violación que se hizo valer respecto al **artículo 154-Bis, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año de dos mil siete**, elaborado en el sentido de que ese precepto jurídico violaba el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal (la inconstitucionalidad se hizo valer respecto de situaciones y circunstancias personales o particulares) y, por otra, **infundado** porque se determinó que esa norma se encuentra apegada al principio tributario de proporcionalidad. Lo anterior se determinó así, de conformidad a las siguientes anotaciones:
 - Se consideró **fundado** el concepto de violación en el que se hizo valer que el **artículo 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año de dos mil siete**, transgredía el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, porque este numeral no respetaba el principio tributario de proporcionalidad, ya que en la fórmula para el cálculo del tributo derivado de ingresos por enajenación de inmuebles establece un tope máximo de veinte años, sin considerar las fechas reales de adquisición y de enajenación del bien respectivo para determinar la base del tributo, la cual consiste en la ganancia que deriva de dicho acto jurídico.

La decisión anterior se sustentó en el criterio que se sostiene en la tesis número 2ª. LXL/2006 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro: **“RENTA. EL ARTÍCULO 154, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIO”**.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

- **Los efectos de la concesión del amparo consistieron en:**
 - Se declaró insubsistente la sentencia reclamada de **ocho de febrero de dos mil diez**, emitida en el juicio de nulidad *****; y,
 - Se ordenó dictar una nueva resolución en la que se declarara la nulidad de la resolución impugnada, por estar sustentada en el artículo 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año de dos mil siete, precepto que es inaplicable en la parte que señala **“sin exceder de 20 años”**, debido a que transgrede la garantía de proporcionalidad tributaria.
 - Sirvió de apoyo a lo anterior, en lo conducente, la tesis número 2ª. LXII/2006, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación, cuyo rubro es: **“RENTA. EFECTOS DEL AMPARO OTORGADO CONTRA EL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 154, EN RELACIÓN CON EL 152, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO”**.
- 10. Inconforme con la resolución anteriormente transcrita el Subprocurador Fiscal de Amparos, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, en su carácter de autoridad tercero perjudicada, interpuso el presente recurso de revisión.
- 11. En contra de la notificación de la sentencia de fecha **catorce de julio de dos mil diez**, la autoridad tercero perjudicada interpuso **incidente de nulidad de notificaciones**, mismo que resolvió el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, en sesión de fecha **seis de octubre de dos mil once**, en el sentido de desechar el incidente por extemporáneo, pero en él se señaló que la autoridad tercero perjudicada tuvo conocimiento de la sentencia dictada en el juicio de amparo número *****; el día dieciocho de agosto de dos mil diez.

SEXTO. Síntesis de agravios. En el escrito de expresión de agravios, la autoridad tercero perjudicada, hoy recurrente, manifestó, en síntesis, que el fallo impugnado le causa perjuicio, en atención a lo siguiente:

1. La sentencia recurrida es ilegal por haberse emitido en contravención de los artículos 77 y 78 de la Ley de Amparo, en virtud de que determinó declarar la inconstitucionalidad del artículo 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin embargo, en ese fallo no se toma en cuenta que son inoperantes los argumentos hechos valer por la parte quejosa, toda vez que:

a) El criterio que utilizó el Tribunal Colegiado para justificar que estaba impedido para analizar la inoperancia de los argumentos de constitucionalidad, no constituye jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que declare la inconstitucionalidad del artículo 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que no era aplicable la figura de la suplencia de la queja.

En ese sentido, las tesis aisladas utilizadas por el Tribunal Colegiado no son suficientes para omitir el estudio de la procedencia de los conceptos de violación en los que la parte quejosa atacó la constitucionalidad de la norma que se tilda de inconstitucional.

Así, no es aplicable la tesis número P./J. 150/2005, cuyo rubro es: **“JURISPRUDENCIA SOBRE INCONSTITUCIONALIDAD DE LEYES. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DEBE APLICARLA CUANDO SEA PROCEDENTE SIN ANALIZAR SI EL ACTO DE RESOLUCIÓN IMPUGNADOS CONSTITUYEN EL PRIMERO O ULTERIOR ACTO DE APLICACIÓN DEL PRECEPTO LEGAL EN QUE SE FUNDA”**, puesto que los criterio en que se sustenta el Tribunal Colegiado no son

jurisprudencia, entonces previamente a la aplicación de esos criterios, debió analizar si existía alguna causa que hicieron inoperantes los conceptos de violación.

- b) El Tribunal Colegiado del conocimiento omitió el estudio de la procedencia de los conceptos de violación, ya que por tratarse de un amparo directo antes de proceder a aplicar una tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación debió de advertir, que el argumento de inconstitucionalidad esgrimido por la parte quejosa era inoperante, ya que había precluido su derecho a impugnar el precepto legal combatido.

En efecto, el Tribunal del conocimiento no consideró que la sentencia de la Sala Fiscal, de fecha **ocho de febrero de dos mil diez**, no constituyó el primer acto de aplicación de los artículos impugnados, como lo fue la negativa de devolución de la autoridad hacendaria, por lo que si la quejosa consideró que los artículos impugnados le causaban un perjuicio en sus garantías individuales, debió de impugnar su inconstitucionalidad a partir de que le fue notificada la sentencia dictada por la Sala Fiscal en fecha **treinta de abril de dos mil nueve.**

Es aplicable a lo anterior la tesis de jurisprudencia 1ª/J 1/2009 cuyo rubro es: **“AMPARO DIRECTO. SON INOPERANTES LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN QUE PLANTEAN LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY QUE PUDO COMBATIRSE EN UN JUICIO DE GARANTÍAS ANTERIOR PROMOVIDO POR EL MISMO QUEJOSO”.**

- c) La sentencia impugnada omitió analizar la **inoperancia** de los conceptos de violación hechos valer por la parte quejosa, en virtud de que se actualizaba el consentimiento de la norma impugnada, lo anterior así resulta debido a que la aplicación del artículo 154-Bis se dio el **veintinueve de febrero de dos mil ocho**, fecha en que se pagó el impuesto, por lo que fue en este momento en el que debió de haberlo impugnado, de conformidad con los artículos 21 y 22 de la Ley de Amparo, situación que no aconteció, pues no fue sino hasta el **dos de**

octubre de dos mil ocho, cuando solicito a la autoridad hacendaria la devolución del impuesto.

- d) Igualmente omitió analizar la inoperancia de los conceptos de violación que esgrimió la parte quejosa, toda vez que esta **pretende retrotraer los efectos del amparo**. Lo anterior debido a que la parte quejosa busca recuperar las cantidades de impuesto sobre la renta pagadas anteriormente a la impugnación del artículo 154 de la Ley del impuesto relativo.

Es aplicable a lo anterior, la tesis de jurisprudencia número 2a./J. 6/2005, sustentada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal cuyo rubro es: ***“DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS. PROCEDE CUANDO LA SOLICITUD RESPECTIVA SE REALIZA CON MOTIVO DE LA RESPUESTA A UNA CONSULTA FISCAL EMITIDA EN CUMPLIMIENTO A UNA SENTENCIA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA QUE DETERMINÓ QUE UNA NORMA ES APLICABLE POR EXISTIR JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN QUE DECLARA SU INCOSNTITUCIONALIDAD, PERO SÓLO RESPECTO DE LOS PAGOS EFECTUADOS CON POSTERIORIDAD A LA PRESENTACIÓN DE TAL CONSULTA”***.

Es pertinente también precisar, que tratándose de solicitud de devolución ésta será únicamente respecto de los pagos efectuados con posterioridad a la presentación de su promoción ya que la declaratoria de inconstitucionalidad de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por medio de jurisprudencia (lo cual no se actualiza en este caso), su aplicación se concreta a partir del momento en que se obtiene el beneficio de la aplicación de la jurisprudencia a favor del particular y, por lo tanto, lo pagado en tiempo presente constituye un pago de lo indebido de conformidad con el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, lo que no acontece respecto de los pagos efectuados con anterioridad ya que los mismos se efectuaron en cumplimiento a las disposiciones fiscales de observancia obligatoria que se

encontraban vigentes y tenían eficacia jurídica en el momento de realizar el pago correspondiente.

- e) Es ilegal la sentencia, en tanto que declara la inconstitucionalidad del artículo 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con base en una sentencia dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, no obstante el Tribunal Colegiado omite analizar si verdaderamente es un criterio comparable, esto es si se trata de un mismo tipo de acto, como el analizado en dicha ejecutoria, la que deriva de un caso especial del Capítulo IV del Título IV de las personas físicas de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Lo anterior, es en razón de que la litis de ese criterio tiene su origen en la transmisión de propiedad por causa de muerte, el cual tiene un tratamiento específico en la Ley, puesto que considera como fecha de adquisición de la persona que enajena un bien recibido por herencia o legado, se tomara la de el autor de la sucesión y como costo el valor que lo adquirió el *decuyus*, difiriendo el pago del impuesto hasta que el último tenedor la enajene.

2. *Ad cautelam*, la autoridad tercero perjudicada alega que la sentencia combatida es violatoria de lo establecido en los artículos 77 y 78 de la Ley de Amparo, ya que declaró la inconstitucionalidad del artículo 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no obstante que el argumento de la quejosa era inoperante, ya que la división entre los años que haya sido propietario del inmueble, no tiene injerencia en la determinación del gravamen que se entera en la Entidad Federativa. En efecto, la parte quejosa pretende obtener la devolución del impuesto contemplado en el artículo 154-Bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, precepto que **no utiliza la limitación referente a los 20 años** a que se refiere el artículo 154 del mismo ordenamiento, misma porción que ha sido declarada indebidamente inconstitucional.

La declaratoria de inconstitucionalidad del artículo 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en nada beneficiaría a la quejosa respecto del pago del

impuesto establecido en el artículo 154, al tener bases distintas y al ser acreditable con el impuesto federal.

3. Igualmente *ad cautelam*, la autoridad tercero perjudicada alega la ilegalidad de la declaración de inconstitucionalidad en la sentencia combatida, en virtud de que el argumento de la parte quejosa debió de considerarse infundado, lo anterior debido a que la referencia que se hace en el artículo 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta respecto de **la división entre el número de años**, sin exceder veinte, es un **beneficio** para los contribuyentes cuya actividad primordial no es la de enajenar bienes inmuebles.

En efecto, el criterio sostenido por el Tribunal Colegiado del conocimiento consistente en que la limitación de veinte años afecta la capacidad contributiva de la parte quejosa, ya que no permite realizar el pago del impuesto de conformidad con el número de años que detentó la propiedad del inmueble, imponiendo una limitante ajena, que arroja una cantidad mayor a pagar **es erróneo**, ya que dichos **elementos** son **ajenos** a la **capacidad contributiva** de la parte quejosa, puesto que no tiene relación con el objeto del impuesto, que es el ingreso generado por la venta de inmuebles.

El tiempo durante el cual se detentó la propiedad de un inmueble no constituye una referencia de la capacidad contributiva, pues se grava la obtención de un ingreso y no la tenencia de un bien.

Por otra parte, el Tribunal Colegiado del conocimiento no debió de haber considerado como inconstitucional el artículo 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta por violación al principio de proporcionalidad, ya que el impuesto que regula el referido precepto es un **pago provisional**, a cuenta del impuesto anual, y será hasta el momento del pago definitivo en el que se podrá apreciar la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

SÉPTIMO. Estudio. Por cuestión de método, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación analizará, en primer lugar, el agravio encaminado a demostrar la inoperancia de los conceptos de violación que se hicieron valer en la demanda de garantías respecto de la inconstitucionalidad de los artículos 154, primer párrafo y 154-Bis, ambos numerales de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año de dos mil siete, por ser de estudio preferente; ya que en caso de resultar fundado este agravio, sería innecesario llevar a cabo el estudio de los demás argumentos que se plantearon en el recurso de revisión.

Es aplicable a lo anterior, en lo conducente, la tesis aislada sustentada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal número 2ª. LXIV/2007, cuyo rubro, texto y datos de identificación son los siguientes:

“REVISIÓN ADHESIVA EN AMPARO DIRECTO. LOS AGRAVIOS TENDIENTES A DEMOSTRAR LA INOPERANCIA DE LOS PLANTEAMIENTOS DE INCONSTITUCIONALIDAD, SON DE ESTUDIO PREFERENTE. Los agravios expresados en la revisión adhesiva tendientes a demostrar la inoperancia de la impugnación constitucional de un precepto legal en el amparo directo en revisión, cuando se equiparan a los concernientes a la improcedencia de un juicio de amparo indirecto contra leyes, son de estudio preferente, pues versan sobre una cuestión que conforme a la estructuración procesal debe decidirse en forma preliminar al tema de fondo, ya que de

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

resultar fundados, harían innecesario el pronunciamiento en ese último aspecto”.

*Amparo directo en revisión *****. 9 de mayo de 2007. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Roberto Rodríguez Maldonado.*

(Novena Época. Registro: 172150. Instancia: Segunda Sala. Tesis Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXV, Junio de 2007. Materia(s): Común. Tesis: 2a. LXIV/2007. Página: 348).

Previamente al estudio del primer agravio formulado en el recurso de revisión se considera conveniente destacar cinco hechos que forman parte de los antecedentes de la presente controversia, a saber:

- 1. El treinta y uno de diciembre de dos mil siete, ***** celebraron contrato de compraventa con el ***** del Estado de Chiapas, respecto de los predios ***** y *****.**
- 2. El Notario Público ante el cual formalizó ese contrato de compraventa calculó y entero por concepto de impuesto sobre la renta determinadas cantidades con fundamento en los artículos 154, primer párrafo y 154-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año de dos mil siete, puesto que en la escritura pública se dice:**

“(...) 2. El pago a la Federación vía electrónica del impuesto sobre la renta, con fecha veintiocho de enero de dos mil siete; y, 3. La declaración de pago del impuesto sobre la renta (cinco por ciento correspondiente a la Entidad Federativa) presentada ante la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado, con fecha veintinueve de febrero de dos mil ocho”.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

El pago del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al cinco por ciento correspondiente a la Entidad Federativa se acredita con los recibos de pago ***** y ***** , ambos de fecha veintinueve de febrero de dos mil ocho, por las cantidades de ***** , y ***** .

Cantidades que se obtuvieron de la siguiente manera:

Respecto del predio denominado *****:

Impuesto Sobre la Renta	*****
Actualización	*****
Recargo	*****
Cantidad Total	*****

Respecto del predio denominado *****:

Impuesto Sobre la Renta	*****
Actualización	*****
Recargo	*****
Cantidad Total	*****

- 3. Por escrito recibido por la autoridad el dos de octubre de dos mil ocho, ***** solicitaron la devolución del impuesto sobre la renta antes precisado, ante la Secretaría de Hacienda de Tuxtla Gutiérrez, Chiapas.
- 4. El dos de diciembre de dos mil ocho, les fue negada esa solicitud de devolución.
- 5. La respuesta que antecede se impugnó ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Por otra parte, los artículos 154, en lo conducente y 154-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigentes en el momento en que ocurrieron los hechos establecen:

“Artículo 154. Los contribuyentes que obtengan ingresos por la enajenación de bienes inmuebles, efectuarán pago provisional por cada operación, aplicando la tarifa que se determine conforme al siguiente párrafo a la cantidad que se obtenga de dividir la ganancia entre el número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la de enajenación, sin exceder de 20 años. El resultado que se obtenga conforme a este párrafo se multiplicará por el mismo número de años en que se dividió la ganancia, siendo el resultado el impuesto que corresponda al pago provisional.

La tarifa aplicable para el cálculo de los pagos provisionales que se deban efectuar en los términos de este artículo, se determinará tomando como base la tarifa del artículo 113 de esta Ley, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del año en que se efectúe la enajenación y que correspondan al mismo renglón identificado por el por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. Tratándose de los meses del mismo año, posteriores a aquél en que se efectúe la enajenación, la tarifa mensual que se considerará para los efectos de este párrafo, será igual a la del mes en que se efectúe la enajenación. Las autoridades fiscales mensualmente realizarán las operaciones aritméticas previstas en este párrafo para calcular la tarifa aplicable en dicho mes, la cual publicará en el Diario Oficial de la Federación.

En operaciones consignadas en escrituras públicas, el pago provisional se hará mediante declaración que se presentará dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firme la escritura o minuta. Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán en las oficinas autorizadas. Asimismo, dichos fedatarios, en el mes de febrero de cada año, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, la información que al efecto establezca el Código Fiscal de la Federación respecto de las operaciones realizadas en el ejercicio inmediato anterior.
(...)”.

“154-Bis. Con independencia de lo dispuesto en el artículo 154 de esta Ley, los contribuyentes que enajenen terrenos, construcciones o terrenos y construcciones, efectuarán un pago por cada operación, aplicando la tasa del 5% sobre la ganancia obtenida en los términos de este Capítulo, el cual se enterará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas de la Entidad Federativa en la cual se encuentre ubicado el inmueble de que se trate.

El impuesto que se pague en los términos del párrafo anterior será acreditable contra el pago provisional que se efectúe por la misma operación en los términos del artículo 154 de esta Ley. Cuando el pago a que se refiere este artículo exceda del pago provisional

determinado conforme al citado precepto, únicamente se enterará el impuesto que resulte conforme al citado artículo 154 de esta Ley a la Entidad Federativa de que se trate.

En el caso de operaciones consignadas en escrituras públicas, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el pago a que se refiere este artículo bajo su responsabilidad y lo enterarán en las oficinas autorizadas a que se refiere el mismo en el mismo plazo señalado en el tercer párrafo del artículo 154 de esta Ley.
(...)”.

Como puede advertirse de lo precedente, en los numerales en estudio se prevé el pago del impuesto sobre la renta independiente uno del otro, puesto que el primero de ellos es a favor de la Federación y el segundo es a favor de la Entidad Federativa donde se encuentre ubicado el bien inmueble objeto de la enajenación.

La mecánica para obtener el impuesto a pagar es muy similar, con la variante de la tasa o tarifa a aplicar:

Impuesto sobre la renta <u>Federación</u> (pago provisional)	Impuesto sobre la renta <u>Entidades</u> <u>Federativas</u> (pago único)
Precio de la enajenación (-) costo de adquisición actualizado (=) Ganancia por enajenación (entre) Tiempo transcurrido entre fecha	La ganancia por enajenación es la obtenida en los términos de ese Capítulo, que en el caso lo es el 154,

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

de enajenación y adquisición	primer párrafo.
Tarifa aplicable: artículo 113	Tasa: 5%
Realiza el cálculo y lo entera: El Notario (entre otros)	Realiza el cálculo y lo entera: El Notario (entre otros)

En ese contexto, debe precisarse que esta Primera Sala sostiene el criterio de que son inoperantes los conceptos de violación planteados en amparo directo, si se sostiene en ellos la inconstitucionalidad de una ley, respecto de la cual, si se tratara de un amparo indirecto se actualizaría alguna causa de improcedencia, según se desprende de los amparos directos en revisión números ***** y ***** , fallados en sesiones de veintinueve de junio y nueve de noviembre, ambos de dos mil once.

Es aplicable a lo anterior la tesis de jurisprudencia número 2a./J. 96/99, consultable en la página 78, del Tomo X, correspondiente al mes de agosto de mil novecientos noventa y nueve, del Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, que es del siguiente tenor:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN INOPERANTES. LO SON EN AMPARO DIRECTO SI PLANTEAN LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL RESPECTO DE LA CUAL, SI SE TRATARA DE JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, SE ACTUALIZARÍA ALGUNA CAUSAL DE IMPROCEDENCIA. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 166, fracción IV, de la Ley de Amparo, en el amparo directo puede alegarse la inconstitucionalidad de algún precepto dentro de los

conceptos de violación de la demanda. No obstante, si respecto del precepto reclamado se actualiza alguna de las hipótesis que, si se tratare de un juicio de amparo indirecto, determinaría la improcedencia del juicio en su contra y el sobreseimiento respectivo, tratándose de un juicio de amparo directo, al no señalarse como acto reclamado tal norma general, el pronunciamiento del órgano que conozca del amparo debe hacerse únicamente en la parte considerativa de la sentencia, declarando la inoperancia de los conceptos de violación respectivos, pues ante la imposibilidad de examinar el precepto legal impugnado, resultarían ineficaces para conceder el amparo al quejoso”.

Bajo esa perspectiva, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que **es fundado el agravio que se precisó en el considerando Sexto de este fallo con el número 1, inciso c)**, motivo por el cual el Tribunal Colegiado del conocimiento debió haber declarado inoperante el concepto que se hizo valer en contra de la constitucionalidad del artículo 154-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta y, en vía de consecuencia, del diverso 154, primer párrafo, del mismo ordenamiento jurídico, toda vez que el contenido jurídico de ambos preceptos legales ha sido consentido previamente a la solicitud de devolución del impuesto sobre la renta, resolución impugnada en el juicio contencioso administrativo que se tramitó y resolvió ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, origen del juicio de amparo directo que es el antecedente inmediato del presente recurso de revisión.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

Efectivamente, los quejosos manifestaron que realizaron el pago del impuesto sobre la renta, por concepto de enajenación de inmuebles, con fundamento en los artículos 154, primer párrafo, y 154-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el **veintinueve de febrero de dos mil ocho**, lo cual se encuentra acreditado con los recibos números ***** y ***** , fecha a partir de la cual se advierte que la parte quejosa tuvo pleno conocimiento de que se le aplicaron los preceptos jurídicos que tilda de inconstitucionales.

Los formularios denominados ***“Pago del impuesto sobre la renta a Entidades Federativas. Enajenación de bienes”*** que obran a fojas 19 y 21 del expediente del juicio tramitado ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en lo conducente, cada uno dice:

En relación con el recibo de pago número *****					
CAPÍTULO IV DEL TÍTULO IV DE LA LEY DEL ISR. ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES (ART. 154-BIS)					
a. GANANCIA OBTENIDA	*****	*****	e. MONTO PAGADO (en la declaración que rectifica) CON ANTERIORIDAD	*****	*****
b. PAGO (a por Tasa 5%)	*****	*****	f. CANTIDAD A CARGO (d-e cuando d es mayor) PASE ESTE IMPORTE AL CAMPO A	*****	*****
c. PAGO PROVISIONAL CONFORME AL ARTÍCULO 154 DE LA LISR	*****	*****	g. PAGO EN EXCESO (e-d cuando e es mayor)	*****	*****
d. IMPUESTO A PAGAR A LA ENTIDAD FEDERATIVA (b o c el menor)	*****	*****			

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

En relación con el recibo de pago número *****					
CAPÍTULO IV DEL TÍTULO IV DE LA LEY DEL ISR. ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES (ART. 154-BIS)					
a. GANANCIA OBTENIDA	*****	*****	e. MONTO PAGADO (en la declaración que rectifica) CON ANTERIORIDAD	*****	*****
b. PAGO (a por Tasa 5%)	*****	*****	f. CANTIDAD A CARGO (d-e cuando d es mayor) PASE ESTE IMPORTE AL CAMPO A	*****	*****
c. PAGO PROVISIONAL CONFORME AL ARTÍCULO 154 DE LA LISR	*****	*****	g. PAGO EN EXCESO (e-d cuando e es mayor)	*****	*****
d. IMPUESTO A PAGAR A LA ENTIDAD FEDERATIVA (b o c el menor)	*****	*****			

En este tenor, teniendo en cuenta que el pago de la contribución en comento constituye un acto concreto de aplicación en perjuicio de la parte quejosa de las disposiciones jurídicas que regulan el sistema impositivo de que se trata, puesto que dicho acto se traduce en observar los numerales que prevén los elementos esenciales del gravamen, tales como: el sujeto, el objeto, la base y la tasa o tarifa; entonces, en vía de consecuencia, ello significa que a partir del día en que aconteció ese hecho (**veintinueve de febrero de dos mil ocho**) los particulares (personas físicas) se encontraban en aptitud de controvertir mediante el juicio de amparo lo previsto en el artículo 154-Bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el diverso 154, primer párrafo, del mismo ordenamiento jurídico, ya que este último numeral determina la ganancia por enajenación de bienes, base sobre la cual se aplica la tasa del 5%, para determinar el pago de esa contribución.

En este contexto, si desde el día en que se realizó el pago del impuesto sobre la renta a Entidades Federativas, **veintinueve de febrero de dos mil ocho**, por concepto de enajenación de inmuebles, los quejosos tenían la oportunidad de manifestar su inconformidad con lo dispuesto en las normas que se combaten,

es dable concluir que al no haberlo hecho así, ello implica que consintió los preceptos jurídicos en cuestión, con fundamento en el artículo 73, fracción XII, en relación con el numeral 166, fracción IV, párrafo segundo, ambos de la Ley de Amparo.

Sirve de apoyo a lo expuesto, la jurisprudencia número 83/2002 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que aparece publicada en la página 240 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVI, agosto de 2002, que dice:

“AMPARO DIRECTO. SON INOPERANTES LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN INVOCADOS EN CONTRA DE LA NORMA TRIBUTARIA APLICADA EN LA SENTENCIA RECLAMADA, SI AQUÉLLA FUE CONSENTIDA AL PAGARSE EL IMPUESTO SIN HACER VALER LOS MEDIOS DE DEFENSA PROCEDENTES. De conformidad con el artículo 166, fracción IV, de la Ley Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 Constitucionales, en el amparo directo puede alegarse la inconstitucionalidad de una ley dentro de los conceptos de violación de la demanda. Ahora bien, dichos argumentos de inconstitucionalidad deben declararse inoperantes en términos de la tesis P. LVIII/99, Tomo X, agosto de 1999, Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, página 53, de rubro: ‘CONCEPTOS DE VIOLACIÓN INOPERANTES EN AMPARO DIRECTO. LO SON SI PLANTEAN LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL RESPECTO DE LA CUAL, SI SE

TRATARA DE UN JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, SE ACTUALIZARÍA ALGUNA CAUSAL DE IMPROCEDENCIA.’, si de las constancias del juicio deriva que el quejoso se autoaplicó la norma combatida y la consintió al pagar el impuesto controvertido sin manifestar su inconformidad mediante la interposición del medio de defensa constitucional dentro de los plazos que para tal efecto dispone la Ley de Amparo, no es jurídico estimar que puede examinarse la constitucionalidad de la ley tributaria a través del juicio de amparo directo, aun cuando en la sentencia definitiva reclamada se hubiera aplicado nuevamente la norma, si resulta evidente que tal resolución no constituye el primer acto de aplicación que trascendió a la esfera jurídica del particular ni tampoco lo fue el acto administrativo que dio lugar al juicio de nulidad; por tal motivo, al consentir la norma tributaria correspondiente y no impugnarla mediante la acción constitucional en los términos establecidos para su ejercicio, debe concluirse que los conceptos de violación que en el amparo directo se formulen, resultan inoperantes.”

Al respecto se considera conveniente destacar que el presente asunto coincide, en esencia, con los aspectos que se tomaron en cuenta para sustentar el criterio jurisprudencial que se ha mencionado con antelación, tal como puede observarse de la ejecutoria que le dio origen, misma que en la parte que interesa dice:

“(…)

En el caso concreto se reclamó la sentencia que pronunció la Sala Regional de Guerrero del Tribunal Fiscal de la Federación, en el expediente *****. En ella se reconoció la validez de la resolución contenida en el oficio *****, en la que la Administradora Local de Recaudación en Acapulco, Guerrero, negó a la aquí quejosa, la devolución de las cantidades que pagó de enero a julio de mil novecientos noventa y dos, por concepto de impuesto especial sobre producción y servicios.

Es decir, la peticionaria de garantías determinó y enteró el citado tributo generado durante el período mencionado; posteriormente, el treinta y uno de marzo de mil novecientos noventa y ocho, solicitó a la autoridad administradora la devolución de tales enteros, exponiendo, para ello, en síntesis, que sólo los productores e importadores de gasolina o diesel están sujetos al entero de ese gravamen, porque en el artículo 19, fracción II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, se establecía que cuando se trate de enajenación de gasolina o diesel, a excepción de la que realice Petróleos Mexicanos a los expendios autorizados, en ningún caso se hará la separación expresa del monto del impuesto en el comprobante que se expida, de manera que si no podía hacer tal separación, no es sujeto de ese impuesto.

Esa solicitud originó la resolución contenida en el oficio *****, en la que se negó la devolución del

impuesto pagado, bajo las consideraciones de que la aquí quejosa es sujeto de ese impuesto en su carácter de comisionista y 'es de suponerse que el impuesto pagado corresponde a la diferencia entre el impuesto causado y el acreditable obtenidos en el período, siguiendo la mecánica señalada en el artículo 4º. de la ley vigente durante el ejercicio citado'; que la contribuyente con su argumento de que solamente los importadores o productores de gasolina o diesel están sujetos al entero de ese impuesto, se sitúa dentro de la hipótesis conforme a la cual no tiene derecho al acreditamiento del impuesto que le trasladó Pemex y en consecuencia, tampoco a su devolución, además de que la prohibición de separar expresamente el monto del impuesto no afecta su patrimonio, porque el que le trasladó Pemex lo recupera en sus ventas.

Esta resolución se combatió a través del juicio de nulidad ***, ante la Sala Regional de Guerrero del Tribunal Fiscal de la Federación. En los conceptos de anulación que se hicieron valer se sostuvo su invalidez insistiendo en que la promovente no es sujeto del impuesto especial sobre producción y servicios y planteando la inconstitucionalidad de los artículos 8, fracciones IV y VI y 11, tercer párrafo, de la ley en que está establecido, porque son inequitativas las exenciones que ahí se prevén. En la sentencia que la Sala mencionada dictó, se reconoció la validez de la negativa a devolver el impuesto que la quejosa enteró, en razón de que, por un lado, se desestimaron sus planteamientos de que no es sujeto de ese gravamen, y**

por el otro, debido a que la responsable sostuvo que no tiene competencia legal para pronunciarse en materia constitucional.

En el amparo directo que se promovió contra esa sentencia se impugnó su legalidad y la constitucionalidad de los preceptos legales indicados.

*En cuanto a este último aspecto, el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Octavo Circuito sostuvo que lo que la quejosa expresó para sostener la inconstitucionalidad de los artículos 8 y 11 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, es inatendible porque no fueron invocados en el acto reclamado, en razón de que del oficio *****, en el que la Administración Local de Recaudación en Acapulco, Guerrero, negó a la aquí quejosa, la devolución de las cantidades que pagó por concepto de impuesto especial sobre producción y servicios, no se desprende que se haya apoyado en ellos. Al respecto se puntualizó que la sentencia reclamada se apoya en los artículos 1, fracción y 2, fracción II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y que de ello deriva lo inatendible de lo alegado.*

Ante ello destaca que como la autoliquidación de un impuesto o su pago constituye el acto de aplicación de las normas jurídicas que lo prevén, debe convenirse que la quejosa consintió el sistema que rige el pago del impuesto especial sobre producción y servicios al no

impugnarlo después de los pagos que realizó dentro del plazo que señala el artículo 21 de la Ley de Amparo. De ahí que al realizar los respectivos enteros, resulta que la peticionaria de garantías se autoaplicó el conjunto de normas que regulan el pago del referido impuesto indirecto, incluyendo no sólo las hipótesis jurídicas que establecen sus elementos esenciales, sino, inclusive, las que prevén las exenciones relativas, dado que la posibilidad de impugnar a través del juicio de amparo normas que establecen beneficios tributarios, surge en el momento en que se aplica el sistema impositivo, lo que acontece cuando se realiza el entero respectivo o bien cuando la autoridad determina el crédito fiscal correspondiente, salvo que se trate de un tributo que contenga diversas categorías de contribuyentes, lo que permitirá controvertir únicamente las exenciones relativas a la categoría en que se ubique el quejoso.

En otras palabras, si bien podría sostenerse que en la sentencia reclamada se aplicó en perjuicio de la quejosa el sistema tributario que rige el citado impuesto, resulta inconcuso que tal resolución, en todo caso, no constituye el primer acto de aplicación que trascendió a su esfera jurídica, ni tampoco lo fue el acto administrativo que dio lugar al correspondiente juicio de nulidad, ya que ello tuvo lugar años atrás cuando pagó el impuesto relativo.

Esto se reafirma si se tiene en cuenta que, según lo relató la quejosa en el punto cinco del capítulo de

antecedentes del acto reclamado, lo que la llevó a solicitar el treinta y uno de marzo de mil novecientos noventa y ocho, la devolución del impuesto especial sobre producción y servicios que pagó de enero a julio de mil novecientos noventa y dos, fueron las reformas a la Ley que regula ese impuesto, publicadas en el Diario Oficial el veinte de julio de ese año, porque en ellas se estableció que solamente los productores o importadores de gasolina o diesel estarán sujetos al entero de su gravamen y aunque antes no existía tal precisión, esa ley señalaba que en la enajenación de gasolina o diesel en expendios autorizados por Petróleos Mexicanos, no se haría la separación expresa del monto del impuesto, lo que significa, en su concepto, que no es sujeto del impuesto y que por un error de interpretación lo pagó como si fuera productor de gasolina y diesel.

Por ende al actualizarse, respecto de los preceptos cuya inconstitucionalidad se plantea, circunstancias que acarrearían la improcedencia del juicio de amparo, si se hubiera promovido en la vía indirecta, debe concluirse que los conceptos de violación correspondientes son inoperantes.

*Criterio similar se sostuvo por la Segunda Sala al resolver el ocho de octubre de mil novecientos noventa y nueve, por unanimidad de votos, el amparo directo en revisión ***** , promovido por *****.*

En estas condiciones, al tenor de la interpretación realizada de la respectiva reforma constitucional y del Acuerdo Plenario 5/1999, se impone desechar el recurso de revisión materia de este fallo.”

Las consideraciones en que se sustentó el criterio de mérito, son aplicables al caso a estudio, puesto que existe similitud entre las situaciones de hecho que constituyen sus antecedentes, toda vez que tanto de la ejecutoria que se transcribe como del presente asunto se desprende lo siguiente:

- Se determinó y pagó un impuesto federal.
- Posteriormente, se solicitó la devolución de la cantidad que enteró ante la autoridad fiscal, manifestando que se trataba de un pago de lo indebido.
- En respuesta a la solicitud realizada por el contribuyente, la autoridad hacendaria le hizo de su conocimiento que no procedía la devolución solicitada, toda vez que se trataba de un pago de lo debido.
- En contra de la determinación anterior se promovió juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, órgano jurisdiccional que reconoció la validez de la resolución impugnada.

En tal virtud, al derivar ambos casos de similares presupuestos de hecho, en vía de consecuencia, la solución que se sustente debe ser la misma; motivo por el cual, es evidente que se corrobora la conclusión alcanzada en este asunto, relativa a que los quejosos, el veintinueve de febrero

de dos mil ocho, al realizar el pago del tributo aplicaron el conjunto de normas que regulan el pago del impuesto sobre la renta por concepto de enajenación de bienes inmuebles a favor de las Entidades Federativas, previsto en el artículo 154-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en dos mil siete, incluyendo los supuestos jurídicos que establecen sus elementos esenciales, como en el caso lo es el artículo 154 del citado ordenamiento jurídico que establece como se determina la ganancia sobre la enajenación de bienes inmuebles; por lo tanto, al no haber impugnado los promoventes del juicio de garantías la constitucionalidad de la norma, mediante el juicio de amparo indirecto, dentro del término que para tal efecto establece el artículo 21 de la Ley de Amparo, es evidente que consintieron los textos legales de los artículos 154-Bis y 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en dos mil siete.

Conforme a la exposición realizada, es innegable que la aplicación del artículo 154-Bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y, en vía de consecuencia, del diverso 154, primer párrafo, de la mencionada Ley, en la negativa de devolución del pago del tributo y en la resolución de la sentencia dictada en el juicio de garantías, no basta para analizar el problema de constitucionalidad de leyes planteado por parte del Tribunal Colegiado, sino que para ello era necesario que la parte quejosa no hubiere consentido la aplicación del sistema tributario dentro del cual se encuentra inmerso los numerales que se tildan de inconstitucionales.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

Por lo tanto, el agravio en estudio es fundado y debieron declararse inoperantes los conceptos de violación hechos valer en contra de los artículos 154-Bis y 154, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Similar criterio se sustentó por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo directo en revisión número *** , en sesión celebrada el nueve de noviembre de dos mil once.**

No es óbice a la conclusión alcanzada, la circunstancia de que en el agravio únicamente se hubiere mencionado que había consentimiento respecto del artículo 154-Bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en dos mil siete, y que ahora en la presente resolución se extienda dicho pronunciamiento al diverso 154, en atención a que este último precepto jurídico afecta de manera directa e inmediata uno de los elementos esenciales del gravamen y, por ende, el sistema o contexto normativo que regula el mecanismo de tributación relativo, tal como lo es la determinación de la ganancia por enajenación del inmueble, base sobre la cual se aplica la tasa del 5% a que se refiere el primer numeral mencionado; por lo tanto, desde el momento en que se llevo a cabo el cumplimiento de la obligación fiscal, los quejosos se encontraban en posibilidad de combatir la constitucionalidad de ambas disposiciones legales vía juicio de amparo indirecto y al no haberlo hecho así consintieron su aplicación.

Al efecto resulta ilustrativo lo dispuesto en la tesis aislada número 2ª. XXIX/2001 visible en el Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta, Tomo: XII, junio de 2001, novena Época, página 310, que dice:

“NORMAS TRIBUTARIAS. LA INCONSTITUCIONALIDAD QUE EN LA SENTENCIA DE AMPARO SE LLEGARE A DECLARAR RESPECTO DE ALGUNA DE ELLAS, ALCANZA A TODAS AQUELLAS QUE SE VEAN AFECTADAS DIRECTAMENTE EN SU SENTIDO, ALCANCE O APLICACIÓN CON TAL DECLARATORIA. El Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó en la jurisprudencia P./J. 114/99, publicada en la página 18 del Tomo X, correspondiente al mes de noviembre de mil novecientos noventa y nueve, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, de rubro: ‘AMPARO CONTRA LEYES. LA REFORMA DE UN PRECEPTO NO PERMITE RECLAMAR TODA LA LEY, SINO SÓLO ESE PRECEPTO Y LOS ARTÍCULOS QUE RESULTEN DIRECTAMENTE AFECTADOS.’, que en los casos en que el legislador modifique o reforme un precepto legal, el gobernado tiene el derecho de impugnar, a través del juicio de amparo, el texto legal que ha sido modificado o reformado, así como los diversos preceptos que con dicho acto legislativo se vean directamente afectados en cuanto a su sentido, alcance o aplicación, por alterarse la situación que bajo ellos prevalecía antes de la reforma. En congruencia con tal criterio, puede concluirse que la inconstitucionalidad que, en su caso, se llegare a declarar respecto de la norma tributaria que, en forma aislada, se haya impugnado mediante el juicio de

garantías, implica necesariamente la inconstitucionalidad de todas aquellas que se ven afectadas directamente en su sentido, alcance o aplicación por modificarse sustancialmente las hipótesis que prevén con tal declaratoria y, por tanto, cuando la norma impugnada se refiere a uno de los elementos esenciales de la contribución correspondiente, su inconstitucionalidad genera la del sistema o contexto normativo que regula el mecanismo esencial de tributación, con independencia de que no se haya impugnado la totalidad de las disposiciones que lo conforman, pues al encontrarse viciado uno de tales elementos, la respectiva obligación tributaria se verá afectada en la misma medida.”

En este tenor, como se ha mencionado, **el agravio que se analiza es fundado** y, por lo tanto, el Tribunal Colegiado debió declarar inoperantes los conceptos de violación hechos valer en la demanda de garantías en relación con la inconstitucionalidad de los artículos 154, primer párrafo y 154-Bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en el año de dos mil siete.

Por otra parte, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación **también considera fundado el agravio que se ha sintetizado en el Sexto considerando de este fallo con el número 1, inciso d)**, en atención a que aun cuando fuera posible considerar inconstitucionales los artículos 154, primer párrafo y 154-Bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en el año de dos mil siete, preceptos jurídicos en que se

fundamentan tanto la solicitud de devolución del impuesto sobre la enajenación de bienes inmuebles a favor de las Entidades Federativas, como la respuesta negativa de la autoridad fiscal para resolver favorablemente la pretensión de las personas físicas quejasas (segundo o ulteriores actos de aplicación); lo cierto es que dicho pronunciamiento en nada le beneficiaría a los promoventes del juicio de garantías, puesto que de cualquier forma no procedería la devolución de la contribución que se pretende y, en consecuencia, no podrían concretarse los efectos de la concesión del amparo.

Lo anterior es así, en virtud de que la declaración de inconstitucionalidad que eventualmente pudiere llegarse a determinar respecto de las normas que se impugnan y que se aplicaron en la solicitud de la devolución, con fundamento en el artículo 80 de la Ley de Amparo, sería a partir del día en que se formuló esa instancia administrativa, puesto que la concesión de la protección de la Justicia Federal solicitada tiene efectos restitutorios, por lo tanto trascendería en ese acto de aplicación y hacia el futuro; pero de ninguna manera puede considerarse que la concesión del amparo tendría efectos retroactivos en la esfera de derechos de los quejasos sobre actos de aplicación pasados y distintos a los que motivaron la demanda en el juicio contencioso administrativo, origen del juicio de amparo directo.

Bajo esta perspectiva, si en el caso a estudio la solicitud de devolución se realizó el **dos de octubre de dos mil ocho**, de llegarse a considerar inconstitucionales las normas en que se sustenta, la concesión del amparo respectiva se aplicaría a partir

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

de esa fecha en adelante; en tal virtud, la concesión del amparo no alcanzaría actos de aplicación de las normas pasados y distintos a los que motivaron la demanda del juicio de garantías, como en la especie lo es el pago del impuesto de la renta que se llevó a cabo el **veintinueve de febrero de dos mil ocho**.

Lo mencionado con antelación se corrobora si se considera que tanto la Segunda Sala como el Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación han señalado que la aplicación de una jurisprudencia, que ha declarado la inconstitucionalidad de una ley, únicamente puede aplicarse a partir de que se formuló la instancia o solicitud de devolución del impuesto y respecto de los actos que se realizaron con posterioridad a esa consulta, motivo por el cual y **por mayoría de razón**, esa premisa surte plena vigencia cuando se considere que un precepto jurídico transgrede la Carta Magna y así se resuelva en una sentencia de amparo.

En efecto, la Segunda Sala de este Alto Tribunal al resolver la contradicción de tesis número *****, en sesión celebrada el uno de diciembre de dos mil cuatro, determinó que procede la aplicación de la jurisprudencia que ha declarado la inconstitucionalidad de una ley a partir de que se formuló la instancia administrativa de solicitud de devolución y respecto de los pagos de la contribución que se hubieren realizado con posterioridad a ese acontecimiento, según se desprende de la tesis de jurisprudencia número 2ª./J 6/2005, cuyo rubro, texto y datos de identificación son los siguientes:

“DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS. PROCEDE CUANDO LA SOLICITUD RESPECTIVA SE REALIZA CON MOTIVO DE LA RESPUESTA A UNA CONSULTA FISCAL EMITIDA EN CUMPLIMIENTO A UNA SENTENCIA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA QUE DETERMINÓ QUE UNA NORMA NO ES APLICABLE POR EXISTIR JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN QUE DECLARA SU INCONSTITUCIONALIDAD, PERO SÓLO RESPECTO DE LOS PAGOS EFECTUADOS CON POSTERIORIDAD A LA PRESENTACIÓN DE TAL CONSULTA. Cuando el particular solicita la devolución de impuestos fundada en la respuesta emitida por la autoridad fiscal a una consulta en la que se determinó la no aplicación de la norma que prevé el impuesto relativo, por haber sido declarada inconstitucional por jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, respuesta que se emitió en cumplimiento de una sentencia dictada en el juicio de nulidad por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en ese sentido, la mencionada devolución sólo procederá respecto de los pagos efectuados con posterioridad a la presentación de la consulta, en virtud de que es cuando se obtiene el beneficio de la aplicación de la jurisprudencia a favor del contribuyente y, por ende, que los enteros relativos deben considerarse como pago de lo indebido, lo que no sucede con los pagos efectuados con anterioridad, pues éstos fueron realizados en cumplimiento a una disposición de observancia obligatoria, al estar vigente y gozar de plena eficacia jurídica en el momento de

realizarse el pago, en tanto no fue controvertida mediante amparo indirecto, y porque en términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación no se actualiza el error de hecho o de derecho que condicione su devolución.”

(Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXI, Febrero de 2005, página: 314).

El Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis número *****, en sesión celebrada el veinticinco de octubre de dos mil cinco, adoptó el criterio anterior, en términos generales, además destacó la procedencia de la suplencia de la queja cuando una ley ha sido declarada inconstitucional y a partir de cuándo esa declaración surte efectos, para lo cual sobre ese tema señaló en la ejecutoria respectiva, lo siguiente:

“ (...)

Por último, resulta de especial importancia señalar que para la aplicación de la suplencia de la queja deficiente, es básico e indispensable ponderar si sus efectos restitutorios pueden concretarse en favor del quejoso, pues de acuerdo con el sistema previsto en el artículo 80 de la Ley de Amparo, la concesión del amparo no tiene efectos retroactivos en la esfera de derechos del quejoso, sino sólo presentes y futuros; por tanto, el juzgador no podría considerar dicha prerrogativa respecto de actos de aplicación pasados y distintos al que motivó la demanda constitucional, porque sería darle efectos no restitutorios, sino

retroactivos a la eventual concesión, creando un esquema diverso al establecido en la ley de la materia, lo cual carecería de fundamento constitucional, así como de base legal.

Este principio elemental para la aplicación del beneficio que prevé el artículo 76 Bis, fracción I, de la Ley de Amparo, no puede ser soslayado ni evadirse por los juzgadores federales, en la medida de que, como se mencionó, la suplencia de la queja deficiente no es ilimitada, ni pueden dejarse de aplicar principios rectores del juicio de garantías como es el efecto de la concesión del amparo, que no es retroactivo sino restitutorio (presente- futuro).

Así las cosas, no es posible considerar, como lo pretendió la parte quejosa, que mediante una resolución dictada en amparo directo que conceda la protección de la Justicia Federal en contra de la negativa de una autoridad administrativa en relación con una devolución de impuestos en la que se invoque la aplicación de un artículo inconstitucional, pueda proceder la devolución de cantidades pagadas con anterioridad al momento en que se presentó la impugnación en la instancia administrativa de solicitud de devolución.

Con base en lo expuesto, **el agravio objeto de estudio es fundado** así, el Tribunal Colegiado debió haber declarado inoperantes los conceptos de violación en que se hizo valer la inconstitucionalidad de los artículos 154, primer párrafo y 154-Bis del la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en dos mil siete,

toda vez que los efectos de la concesión del amparo en nada beneficiaría a los quejosos, ya que no procedería la devolución de la contribución que se pretendía, en otras palabras no era posible que prosperara la pretensión fundamental de la parte quejosa, al tratarse de un acto que se llevó a cabo mucho antes (**veintinueve de febrero de dos mil ocho**), de aquella fecha en que presentó el acto del cual deriva el juicio contencioso administrativo y el amparo directo, es decir, la solicitud de devolución (**dos de octubre de dos mil ocho**).

Es aplicable, en lo conducente, la tesis de jurisprudencia número P./J. 90/97, sustentada por el Pleno de este Alto Tribunal que a la letra dice:

“IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO. SE ACTUALIZA CUANDO EXISTE LA IMPOSIBILIDAD JURÍDICA DE QUE SE PRODUZCAN LOS EFECTOS RESTITUTORIOS DE LA SENTENCIA CONCESORIA QUE, EN SU CASO, SE DICTE. De acuerdo con lo establecido en el artículo 80 de la Ley de Amparo y en la tesis de jurisprudencia número 174, publicada en la página 297 de la Octava Parte del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación de 1975, con el texto siguiente: ‘SENTENCIAS DE AMPARO. El efecto jurídico de la sentencia definitiva que se pronuncie en el juicio constitucional, concediendo el amparo, es volver las cosas al estado que tenían antes de la violación de garantías, nulificando el acto reclamado y los subsecuentes que de él se deriven’.; y en virtud de que el juicio de garantías debe tener siempre una finalidad práctica y

no ser medio para realizar una actividad meramente especulativa, para la procedencia del mismo es menester que la sentencia que en él se dicte, en el supuesto de que sea favorable a la parte quejosa, pueda producir la restitución al agraviado en el pleno goce de la garantía individual violada, de manera que se restablezcan las cosas al estado que guardaban antes de la violación cuando el acto reclamado sea de carácter positivo, o cuando sea de carácter negativo (o constituya una abstención), se obligue 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”.

(Novena Época. Registro: 197245. Instancia: Pleno. Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: VI, Diciembre de 1997. Materia(s): Común. Tesis: P./J. 90/97. Página: 9).

En vista de lo anterior procede revocar la sentencia recurrida y negar la protección de la Justicia Federal solicitada por los promoventes del juicio de garantías.

Finalmente, no pasa inadvertido para esta Sala que la autoridad recurrente, en su escrito de expresión de agravios, esgrimió tres agravios, de los cuales el segundo y tercero se hicieron *ad cautelam*, por lo que, al resultar fundado el primero de ellos en la parte materia de estudio, resulta innecesario el estudio de los restantes.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

PRIMERO. En la materia de la revisión, se revoca la sentencia recurrida.

SEGUNDO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege a ***** en contra de la autoridad y acto precisado en el resultando primero de esta ejecutoria.

NOTIFÍQUESE; con testimonio de esta resolución vuelvan los autos a su lugar de origen y en su oportunidad archívese el toca como concluido.

Así lo resolvió la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por unanimidad de cuatro votos de los señores Ministros: Jorge Mario Pardo Rebolledo, José Ramón Cossío Díaz, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Presidente Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, quien hizo suyo el proyecto, asimismo, se reservó el derecho para formular voto concurrente. Estuvo ausente el Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.

Firman el Presidente de la Sala y Ponente con el Secretario de Acuerdos, quien autoriza y da fe.

PRESIDENTE DE LA PRIMERA SALA Y PONENTE:

MINISTRO ARTURO ZALDÍVAR LELO DE LARREA.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2067/2010.

SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA:

LIC. HERIBERTO PÉREZ REYES.

“En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción II, 13, 14 y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos”.

LMGG/ich.

Slr5ID8Uq7/47FOR2WF3udzNdlaE46ABfeuJ1c0Zg00=