

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2486/2011.
QUEJOSA: *****, ANTES *****.**

**PONENTE: MINISTRO JOSÉ FERNANDO FRANCO GONZÁLEZ SALAS.
SECRETARIO: EVERARDO MAYA ARIAS.**

Vo. Bo.
Ministro:

México, Distrito Federal. Acuerdo de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al día treinta de noviembre de dos mil once.

**VISTOS; Y,
RESULTANDO:**

Cotejó:

PRIMERO. Por escrito presentado el cinco de agosto de dos mil diez ante la Oficialía de Partes de las Salas Regionales Metropolitanas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, *****, representante legal de *****, promovió juicio de amparo directo contra la sentencia dictada el primero de junio de dos mil diez, por la Sexta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en el juicio fiscal *****.

SEGUNDO. La parte quejosa estimó violadas en su perjuicio las garantías consagradas en los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, además, señaló

los antecedentes del asunto y formuló los conceptos de violación que consideró pertinentes.

TERCERO. Por razón de turno, correspondió conocer de la demanda de amparo directo en comento al Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, el que la admitió a trámite por auto de su Magistrado Presidente del once de enero de dos mil once, con el número de expediente ***** y en sesión del trece de septiembre de dos mil once, dicho Tribunal dictó resolución en la cual negó el amparo.

CUARTO. Inconforme con dicha sentencia de amparo, la parte quejosa, por escrito presentado el catorce de octubre de dos mil once en la Oficina de Correspondencia Común de los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito, interpuso recurso de revisión.

Por ese motivo, la Magistrada Presidenta del órgano del conocimiento ordenó remitir los autos del juicio de amparo y el recurso de revisión a este Alto Tribunal.

QUINTO. Por acuerdo del veintiuno de octubre de dos mil once, dictado en el expediente 2486/2011, el Presidente de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación tuvo por recibidos los autos del juicio de amparo directo número *****, el escrito de expresión de agravios y sus anexos, procedió a admitir el recurso de mérito por haberse interpuesto en tiempo y forma legales, sin perjuicio, del examen que posteriormente se hiciera para determinar si el caso se ajusta al requisito previsto en la fracción

IX del artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

SEXTO. Por acuerdo de veintiuno de octubre de dos mil once, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, admitió a trámite el recurso de revisión, con reserva del estudio de importancia y trascendencia que en el momento procesal oportuno se realice; asimismo, ordenó que se notificara por oficio a la autoridad responsable y al tercero perjudicado, que se diera vista a la Procuradora General de la República y que se remitieran los autos a esta Segunda Sala para que dicte el trámite que corresponda. De igual manera determinó que se turnaran los autos al Ministro José Fernando Franco González Salas para la formulación del proyecto de resolución respectivo.

Por acuerdo del ocho de noviembre de dos mil once, se tuvo por interpuesto el recurso de revisión adhesiva hecho valer por el Director General de Asuntos Contenciosos y Procedimientos en suplencia por ausencia del Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, de la Directora General de Amparos contra Leyes, del Director General de Amparos contra Actos Administrativos y del Secretario de Hacienda y Crédito Público, este último en su carácter de tercero perjudicado.

SÉPTIMO. El Agente del Ministerio Público de la Federación no formuló pedimento.

OCTAVO. Previo dictamen del Ministro Ponente el presente asunto quedó radicado en esta Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

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

PRIMERO. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer del presente recurso de revisión, con base en lo dispuesto en los artículos 107, fracción IX, de la Constitución General de la República, 83, fracción V, 84, fracción II, de la Ley de Amparo, y 21, fracción III, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, y conforme a los puntos Primero, fracción I, Segundo, fracción III, del Acuerdo General Plenario 5/1999, en virtud de que se interpuso contra una sentencia dictada por un Tribunal Colegiado de Circuito en un juicio de amparo directo en materia administrativa, cuyo conocimiento exclusivo corresponde a esta Sala.

SEGUNDO. El recurso de revisión fue interpuesto por parte legítima, en tanto que lo hace valer ***** representante legal de *****, parte quejosa en el juicio de amparo de donde deriva la resolución sujeta a revisión, habida cuenta que la sentencia recurrida le perjudica al habersele negado el amparo y protección de la Justicia Federal que solicitó.

Por otra parte, el recurso principal se interpuso en el plazo de diez días previsto en el artículo 86 de la Ley de Amparo; al respecto se toma en cuenta que la sentencia recurrida se le notificó por lista, el veintiocho de septiembre de dos mil once (folio

346 vuelta del juicio de amparo directo), notificación que surtió sus efectos el día veintinueve siguiente, por lo que el aludido plazo transcurrió del treinta de septiembre al catorce de octubre de dos mil once, descontándose los días uno, dos, ocho, nueve y doce de octubre de ese mismo año, por ser inhábiles, en términos de los artículos 23 de la Ley de Amparo, 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y por el punto Segundo, inciso i) del Acuerdo General 10/2006 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, por lo que si el recurso de revisión se interpuso el catorce de octubre de dos mil once, en la Oficina de Correspondencia Común de los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito, resulta oportuno.

Asimismo, la revisión adhesiva interpuesta por el Director General de Asuntos Contenciosos y Procedimientos en suplencia por ausencia del Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, de la Directora General de Amparos contra Leyes, del Director General de Amparos contra Actos Administrativos y del Secretario de Hacienda y Crédito Público, este último en su carácter de tercero perjudicado, se interpuso en tiempo, ya que con fecha veinticuatro de octubre de dos mil once le fue notificado el acuerdo de radicación de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, según la constancia que obra en autos a foja 93, notificación que surtió sus efectos el veinticinco siguiente, por lo que el aludido plazo transcurrió del veintiséis de octubre al tres de noviembre de dos mil once, descontándose los días veintinueve y treinta de octubre, y uno y dos de noviembre, por ser inhábiles, en términos de los artículos 23 de la Ley de Amparo, 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y por el punto Segundo, inciso i)

del Acuerdo General 10/2006 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, por lo que si el recurso de revisión adhesiva se interpuso el tres de noviembre de dos mil once, en la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia, resulta oportuno.

TERCERO. En atención al sentido que se propondrá en el presente asunto se procede a realizar síntesis de los agravios vertidos por la parte quejosa, ahora recurrente.

En el agravio primero, la parte recurrente principal esencialmente aduce que como señaló en el capítulo de procedencia del recurso, al amparo de la jurisprudencia cuyo rubro establece textualmente: ***“REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. DENTRO DE LAS CUESTIONES PROPIAMENTE CONSTITUCIONALES DEBE COMPRENDERSE LA INTERPRETACIÓN DE LA LEY CONTROVERTIDA”*** es necesario que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación fije el alcance y correcta interpretación de lo dispuesto en los artículos 71 y 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil tres, en relación con el artículo 57-O de dicha Ley vigente en mil novecientos noventa y ocho, para posteriormente, determinar si dichas disposiciones resultan o no violatorias de garantías constitucionales.

Que el Tribunal Colegiado sostuvo que la exención del pago del impuesto sobre la renta por la distribución de dividendos prevista en el artículo 57-O de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en mil novecientos noventa y ocho, respecto del reparto de dividendos realizada por la sociedad controlada en dicho

ejercicio, no incide en su obligación como sociedad controladora, prevista en el artículo 71 de dicha ley vigente en dos mil tres, derivado de la desincorporación por fusión de una de sus sociedades controladas en dicho ejercicio, en términos de lo dispuesto en el artículo 78 del mismo ordenamiento, pues se trata de obligaciones y sujetos diversos.

Que en relación con lo anterior, el artículo 71 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil tres establece que la sociedad controladora deberá reconocer los efectos de la desincorporación al cierre del ejercicio inmediato anterior, considerando, entre otros elementos, los dividendos que hubiera pagado la sociedad que se desincorpora a otras sociedades del grupo que no provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta, sin establecer excepción en cuanto a los dividendos que no hubieran generado impuesto en algún ejercicio en específico, como lo son los distribuidos por la controlada en mil novecientos noventa y ocho.

Que en términos del artículo 57-O de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, los dividendos o utilidades en efectivo o en bienes que las sociedades que consolidan se distribuyeran entre sí, no estaban sujetos al pago del impuesto sobre la renta, en cuyo caso dichos dividendos no incrementaban el saldo de la cuenta de la utilidad fiscal neta de la sociedad que los recibía.

Que en esos términos las personas morales que tributan bajo el régimen de consolidación fiscal, no se encontraban obligadas al pago del impuesto sobre la renta por los dividendos que se distribuyeran entre sí, pues al formar parte de un mismo grupo, las utilidades o dividendos que se distribuían entre empresas controladas, no era sino un mero flujo de efectivo entre dichas sociedades.

Que a partir de primero de enero de mil novecientos noventa y nueve y con las reformas sufridas por la Ley del Impuesto sobre la Renta en dicho ejercicio, el artículo 57-O de la Ley del Impuesto sobre la Renta fue reformado, señalando los casos en los que se causaría el impuesto como consecuencia de la distribución de dividendos entre sociedades que formaran parte de un grupo de consolidación, cuando se enajenara la totalidad o parte de las acciones de la sociedad controlada que los distribuya; cuando disminuyera la participación accionaria en la misma; cuando se desincorporara dicha sociedad o cuando se desconsolidara el grupo.

Que el noveno párrafo del artículo 71 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir de dos mil dos, establecía que en caso de fusión de sociedades, se consideraba que existía desincorporación de las sociedades controladas que desaparezcan con motivo de la fusión, debiéndose reconocer los efectos de la desincorporación conforme al procedimiento establecido en dicha disposición.

Asimismo, establece la obligación de las sociedades controladoras, de presentar aviso ante las autoridades fiscales dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se ocurra la desincorporación.

Que el segundo párrafo del artículo 71 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que para reconocer los efectos de la desincorporación, la sociedad controladora debía sumar o restar de la utilidad fiscal consolidada del ejercicio inmediato anterior a que se realizaron las fusiones diversas partidas, entre ellas el importe de los dividendos pagados por las sociedades que se desincorporaron, a otras sociedades del grupo que consolide, que no hubieran provenido de su cuenta de utilidad fiscal neta, es decir, los denominados “dividendos contables” a que se refiere el artículo 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta pagados por dicha sociedad durante su periodo de consolidación.

Que en este sentido, la sociedad controladora tenía que reconocer los efectos de la desincorporación de las sociedades que consoliden mediante declaración complementaria del ejercicio inmediato anterior a la desincorporación.

Que el artículo 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del ejercicio de dos mil dos, establece que los dividendos o utilidades, en efectivo o en bienes, que las sociedades que consolidan se paguen entre sí y que no prevengan de la cuenta de utilidad fiscal neta, causarán el impuesto hasta que se enajene la totalidad o parte de las

acciones de la sociedad controlada que los pagó, disminuya la participación accionaria en la misma, se desincorpore dicha sociedad o se desconsolide el grupo.

Que de lo anterior, es posible desprender que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la desincorporación de una sociedad controlada detonaba la causación del pago del impuesto diferido con motivo de la distribución de dividendos entre sociedades del grupo.

Que así, en términos del artículo 71 de la Ley del Impuesto sobre la Renta antes señalado, la sociedad controladora se encuentra obligada a reconocer los efectos de la desincorporación por fusión de la sociedad controlada, para lo cual debe restar o sumar a la utilidad fiscal consolidada o a la pérdida fiscal consolidada del ejercicio, entre otros conceptos, los dividendos que hubiera pagado la sociedad que se desincorpora a otras sociedades del grupo que no hubieran provenido de su cuenta de utilidad fiscal neta, multiplicados por el factor de 1.40706.

Que de todo lo anterior se advierte que la interpretación que el Tribunal Colegiado realizó a lo dispuesto en los artículos 71 y 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil tres, en relación con el artículo 57-O de dicha ley vigente de mil novecientos noventa y ocho, resulta ilegal, pues desconoce que para que la sociedad controladora pueda estar en posibilidad de reconocer los efectos de la desincorporación de una de sus

sociedades controladas, esto es, determinar el monto del impuesto que fue diferido con motivo de la consolidación, necesariamente deberá atender al momento en que dicho impuesto fue diferido por la controlada, siendo que en el caso de los dividendos contables, el impuesto ni siquiera fue causado cuando éstos se distribuyeron antes de mil novecientos noventa y nueve.

En su segundo agravio la parte quejosa, ahora recurrente principal, totalmente aduce que el Tribunal Colegiado resolvió desacertadamente que lo dispuesto en los artículos 71 y 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil tres, en relación con el artículo 57-O de dicha ley vigente en mil novecientos noventa y ocho, no resulta violatorio de la garantía de irretroactividad prevista en el artículo 14 constitucional, reiterando en lo esencial la generalidad de los argumentos vertidos en su agravio primero.

Además de lo anterior, la parte quejosa, ahora recurrente principal formula en dicho agravio segundo argumentos de constitucionalidad tendentes a demostrar la violación de los artículos 71 y 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil tres, en relación con el artículo 57-O de dicha ley vigente en mil novecientos noventa y ocho, a la garantía de irretroactividad de la ley.

En el agravio tercero, la recurrente principal aduce que las premisas de las que parte el Tribunal Colegiado para declarar inoperantes los argumentos de constitucionalidad hechos valer en

contra de los artículos 71 y 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil tres, en relación con el artículo 57-O de dicha ley vigente en mil novecientos noventa y ocho devienen ilegales.

Que el hecho de que el régimen de consolidación fiscal sea voluntario y un régimen de beneficio, no implica que habiendo transcurrido el periodo obligatorio de cinco años para tributar bajo dicho régimen, las empresas consientan de forma libre con seguir tributando bajo las normas vigentes en cada ejercicio fiscal al no solicitar abandonar el régimen de consolidación fiscal.

En efecto, el hecho de que el régimen de consolidación fiscal sea un régimen voluntario, no implica que los contribuyentes que consoliden sus resultados fiscales, hayan consentido con la aplicación de las normas vigentes en cada ejercicio fiscal posterior al cumplimiento del periodo obligatorio de cinco años a que hace alusión el artículo 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta mil novecientos noventa y nueve (64 vigente después de mil novecientos noventa y nueve), como lo es, con las normas vigentes cuando se actualiza el supuesto de desincorporación de una de sus sociedades controladas.

Lo anterior, pues el hecho de que al momento en que se desincorporó una de las sociedades controladas del grupo que distribuyó dividendos con anterioridad al ejercicio de mil novecientos noventa y nueve, no implica que dicha distribución deba regularse bajo las normas vigentes en el momento de desincorporación, pues los contribuyentes tienen un derecho

adquirido a no causar el impuesto conforme a las referidas normas.

Que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ya se ha pronunciado en el sentido de que no existe consentimiento con las normas que regulan el régimen de consolidación fiscal por el hecho de haber transcurrido el periodo obligatorio de cinco años aludido, en cuanto al reconocimiento por parte de la sociedad controladora de los efectos de la desconsolidación del grupo al cierre del ejercicio inmediato anterior, pues a su consideración en ese supuesto no puede haber consentimiento respecto de la aplicación de la norma particular, pues se refiere a la desconsolidación del grupo y no a la permanencia voluntaria de la controladora en el régimen.

Que la tesis en comento, es del rubro siguiente:
“CONSOLIDACIÓN FISCAL. EL CONSENTIMIENTO TÁCITO DE LA NORMA NO HACE INOPERANTES LOS ARGUMENTOS FORMULADOS CONTRA LAS REFORMAS AL ARTÍCULO 57-J DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PUBLICADAS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 31 DE DICIEMBRE DE 1998.”

Que si bien es cierto que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sustentó la jurisprudencia P./J. 96/2001, con el rubro: **“CONSOLIDACIÓN FISCAL. LOS ARGUMENTOS RELATIVOS A LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS REFORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE, POR**

VIOLACIÓN A LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS, PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, RESULTAN INOPERANTES."

también lo es que dicho criterio es aplicable cuando se impugnan las modificaciones al sistema de tributación que prevé el régimen de consolidación fiscal, es decir, el conjunto de reglas establecidas para calcular el impuesto de que se trata, pues en este supuesto es claro el consentimiento de la aplicación de los artículos relativos, cuando la controladora quejosa permanece voluntariamente en el régimen de consolidación fiscal, una vez transcurrido el periodo obligatorio de cinco ejercicios fiscales.

Que dicho criterio no es aplicable cuando se impugnan exclusivamente las reformas al artículo 57-J de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve al treinta y uno de diciembre de dos mil uno, en cuanto al reconocimiento por parte de la sociedad controladora de los efectos de la desconsolidación del grupo económico al cierre del ejercicio inmediato anterior mediante la presentación de una declaración complementaria de dicho ejercicio fiscal, pues en este caso no puede haber consentimiento respecto de la aplicación de esa norma en particular, porque el supuesto a que alude se refiere a la desconsolidación del referido grupo económico y no tiene que ver con la permanencia voluntaria de la controladora en el régimen de consolidación fiscal.

Que por lo anterior, lo procedente sería que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación analizara los argumentos hechos valer en la demanda en los que se arguye que los artículos 57-O de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en mil novecientos noventa y ocho, en relación con los artículos 71 y 78 de la ley vigente a partir de dos mil dos, son violatorios de los principios de proporcionalidad y equidad tributarias consagrados en el artículo 31, fracción IV constitucional.

Enseguida se transcribe lo expuesto por la autoridad tercera perjudicada en su revisión adhesiva, tanto en lo que señaló en su capítulo identificado como “CONSIDERACIÓN PREVIA” y en su primer agravio, en los cuales expuso:

“CONSIDERACIÓN PREVIA

Es de señalarse que, ya existe pronunciamiento FIRME, que obliga a la quejosa a presentar la declaración correspondiente al ejercicio fiscal 2002, a que se refiere el artículo 71 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, calculando el ISR por dividendos o utilidades, distribuidos por sus controladas en ejercicios anteriores a 1999, que no hubieren provenido del saldo de CUFIN, por virtud de la desincorporación del régimen de consolidación fiscal de la empresa que distribuyó dividendos.

En ese sentido se pronunció el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver fundado el recurso de revisión fiscal ** mediante sentencia de 26 de marzo***

de 2009, cuestión que es plenamente reconocida por la ahora recurrente *** a fojas 13 y 14 de su escrito de revisión en amparo directo.**

Al respecto, es oportuno tener presente en lo sustantivo, la resolución en comento, por lo que se transcribe:

" ... el artículo 57-O de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio de mil novecientos noventa y ocho, no establecía obligación de pago por concepto de Impuesto Sobre la Renta, respecto de los dividendos que se distribuyeran las sociedades que formaran parte de un grupo de consolidación.

En efecto, el artículo 57-O... establecía textualmente lo siguiente:

'Artículo 57-O.' (se transcribe).

De lo anterior, se desprende que en el caso de los dividendos que las sociedades se distribuyan no estaban sujetos al pago del impuesto, lo que implicaba que no se incrementaba el saldo de la cuenta de utilidad fiscal de la sociedad que los recibía.

Por tanto, tal y como lo señala la recurrente, se trata de una exención del pago del impuesto de los dividendos distribuidos por una de las controladas entre las sociedades que consolidan.

Por otra parte, el artículo 71 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en dos mil tres, establece lo siguiente:

'Artículo 71.' (se transcribe).

La sociedad controladora deberá reconocer los efectos de la desincorporación al cierre del ejercicio inmediato anterior en declaración complementaria de dicho ejercicio ...

En el caso de fusión de sociedades, se considera que existe desincorporación de las sociedades controladas que desaparezcan con motivo de la fusión, en el caso de que la sociedad que desaparezca con motivo de la fusión de la sociedad controladora, se considera que existe desconsolidación ...”

Como se advierte, el artículo antes transcrito prevé obligaciones a cargo de la empresa controladora, en el caso de que una sociedad deje de ser controlada, como es el de reconocer los efectos de la desincorporación.

Esto es, el artículo 57-O de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en mil novecientos noventa y ocho, preveía la exención del pago del impuesto a que se refiere el artículo 10-A del ordenamiento en cita, en el caso de distribución de dividendos por las sociedades controladas, y por su parte, el artículo 71, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en dos mil tres, regula lo referente a la obligación de las sociedades controladoras, de reversar los efectos de la desincorporación de una de sus sociedades controladas del régimen de consolidación, entre éstas, la de presentar una declaración complementaria en la que sumen o resten de su utilidad o pérdida fiscal consolidada, según sea el caso, entre otros conceptos,

la distribución de dividendos que hubiere pagado la sociedad que se desincorpora a otras sociedades del grupo que no hubieran provenido de su cuenta de utilidad fiscal neta, esto es, lo que establece es la forma en que la sociedad controladora debe determinar su impuesto sobre la renta a nivel consolidado por haberse desincorporado de una de sus sociedades controladas.

En efecto, el artículo 71 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no grava la distribución de dividendos a que hacía referencia el artículo 1O-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en mil novecientos noventa y ocho, pues solamente regula los efectos fiscales que tiene la desincorporación del régimen de consolidación de una sociedad controlada, respecto de la determinación del Impuesto sobre la Renta de una sociedad controladora, por tanto, no puede estimarse que el beneficio establecido en el artículo 57-O de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que es el de no estar sujeto al pago del impuesto los dividendos distribuidos entre la sociedades que consolidan repercute en las obligaciones de la sociedad controlada, generadas por la desincorporación de la controlada que distribuyó los dividendos), al grado de estimar que aquella situación no le permita considerar para el cálculo del Impuesto sobre la Renta a su cargo, la distribución de dividendos efectuada.

No hay que perder de vista que se está en presencia por un lado de un beneficio, y por el otro, de una

obligación de la controladora, como consecuencia de la desincorporación de una controlada.

Esto es, la exención del impuesto en el momento en que se distribuyen los dividendos, no incide en la obligación establecida a cargo de la empresa controlada, en el artículo 71 de la Ley de la materia, vigente en dos mil tres, porque se trata de obligaciones y sujetos diversos.

En consecuencia, el artículo 71 multicitado, en su párrafo segundo establece que la sociedad controladora deberá reconocer los efectos de la desincorporación al cierre del ejercicio inmediato anterior, y que para ello, entre otros elementos, deberá considerar los dividendos que hubiera pagado la sociedad que se desincorpora, a otras sociedades del grupo, que no hubieran provenido de su cuenta utilidad fiscal neta.

Cabe estacar (sic) que el precepto citado no establece excepción alguna en cuanto a los dividendos que no hubieran generado el Impuesto sobre la Renta, distribuidos en algún ejercicio en específico, por tanto, éstos deben ser considerados por la controladora en la determinación de su impuesto sobre la renta a nivel consolidado, derivado de la desincorporación de la controlada, de conformidad con lo establecido en el artículo 71 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en dos mil tres.

Además, no debe pasarse por alto que los efectos de la desincorporación de una de las sociedades

controladas, pertenecientes al régimen de consolidación fiscal, fue introducida en la ley, con antelación al ejercicio en que se desincorporó la empresa *****, y que el derecho de tributar conforme a ese esquema de consolidación fiscal se ha ejercido por la controladora desde el ejercicio terminado al treinta de diciembre de mil novecientos noventa (afirmación que realizó la actora en el capítulo de hechos de la demanda de nulidad).

Por tanto, si la empresa... ha permanecido bajo ese sistema desde mil novecientos noventa, (que ya no le es obligatorio), el cual es un régimen especial de tributación creado por el legislador... mismo que, aun considerando las modificaciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, subsiste con la idea fundamental de otorgar un trato diferencial a favor de ciertos contribuyentes, respecto de aquéllos que se encuentran dentro del régimen ordinario de tributación. A mayor abundamiento, debe precisarse que una vez transcurrido el periodo de cinco años a que hacía referencia el artículo 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta abrogada (64 de la ley vigente en dos mil tres), la quejosa decidió en forma libre, al no solicitar abandonar el régimen de consolidación, seguir tributando en él conforme a las nuevas disposiciones que lo regulan, y que de haber ejercido el derecho a solicitar al Servicio de Administración Tributaria autorización para dejar de tributar conforme al régimen de consolidación fiscal, una vez que se diera la

autorización, tendría que tributar conforme al régimen general de la ley, por lo que tratándose de un régimen de beneficio optativo, no es factible concluir que la empresa deba tributar en el régimen de consolidación fiscal atendiendo a normas abrogadas, ya que sería tanto como aceptar que no podrían regular situaciones posteriores a su vigencia.

... por lo tanto, al haberse optado por tributar bajo el régimen de consolidación, la controladora se encuentra obligada a acatar las disposiciones que la regulan bajo el esquema de consolidación vigente en el momento de desincorporación, como lo señala la recurrente, esto es conforme a lo previsto en los artículos 71 y 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil tres.”

De la transcripción en cita, se infiere que en una sentencia dictada en segunda instancia por un órgano jurisdiccional ya se determinó que la sociedad controladora deberá reconocer los efectos de la desincorporación al cierre del ejercicio inmediato anterior, y que para ello, entre otros elementos, deberá considerar los dividendos que hubiera pagado la sociedad que se desincorpora, a otras sociedades del grupo, que no hubieran provenido de su cuenta de utilidad fiscal.

Por lo tanto, aun y cuando en dicha instancia (**), sólo se abordaron cuestiones de legalidad resulta evidente que el presente caso, éstas inciden en el problema de constitucionalidad que plantea la amparista.***

En ese contexto, es claro que en el caso que nos ocupa se configura cosa juzgada en los términos del artículo 354 del Código Federal de Procedimientos Civiles, misma que constituye la verdad legal y contra ella no se admite recurso ni prueba de ninguna clase.

Por otra parte, se precisa que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 104, fracción 1-B, constitucional, las resoluciones emitidas por los Tribunales Colegiados de Circuito en los recursos de revisión fiscal que se interpongan contra resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso administrativo, como lo es el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, son irrecurribles. En consecuencia, sería contrario a la lógica que el propio legislador constituyente (sic) no considerar esas sentencias como verdad jurídica en el sentido de cosa juzgada.

Ello es así, pues como ese H. Órgano Jurisdiccional puede observar, la quejosa insiste en que los dividendos o utilidades en efectivo o en bienes, que las sociedades que consolidan se distribuyeron entre sí en los ejercicios anteriores a 1999 y que no provenían de las cuentas de CUFIN no están sujetos al pago del impuesto sobre la renta, cuando el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, determinó que la amparista debe reconocer los efectos de la desincorporación de la empresa que

distribuyó dividendos intergrupo en aquella época, pagando el impuesto correspondiente al actualizarse lo dispuesto en los artículos 71 y 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2003.

Por lo tanto, aun y cuando, en el presente juicio la quejosa hace valer cuestiones de constitucionalidad, su intención es que se analice nuevamente si los dividendos o utilidades en efectivo o en bienes, que las sociedades que consolidan se distribuyeron entre sí en los ejercicios anteriores a 1999 y que no provenían de las cuentas de CUFIN están sujetos al pago del impuesto sobre la renta, cuando lo cierto es que al respecto ya existe cosa juzgada en virtud de la resolución dictada en el ***.**

En apoyo a lo antes sustentado, se invoca la aplicación de la jurisprudencia VI.30.A. j/8 sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, titulada: "CONCEPTOS DE VIOLACIÓN INOPERANTES. SON AQUÉLLOS A TRAVÉS DE LOS CUALES SE PRETENDE IMPUGNAR UNA SENTENCIA PRONUNCIADA EN CUMPLIMIENTO DE UNA EJECUTORIA.", toda vez que la Sala Fiscal al dictar sentencia en el juicio de nulidad ***, en fecha 1 de junio de 2010, se ciñó a los lineamientos dados por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en cuanto a que efectivamente se actualizó la desincorporación por**

fusión de empresas controladas que distribuyeron dividendos o utilidades en efectivo o en bienes, en los ejercicios anteriores a 1999 y que no provenían de las cuentas de CUFIN, y consecuentemente en términos del artículo 78 de la LISR, vigente en 2003, se causó el impuesto sobre la renta.

Por tanto, se pone a consideración de ese Alto Tribunal, desestimar las alegaciones de la quejosa por ser inoperantes, toda vez que en el presente caso se configura el supuesto de cosa juzgada.

Al respecto, la Primera Sala de esa H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido los presupuestos de la figura para que se configure cosa juzgada, misma que se encuentra en la tesis 1a./J. 161/2007, cuyo rubro y texto son:

"COSA JUZGADA. PRESUPUESTOS PARA SU EXISTENCIA." (se transcribe).

Del criterio anterior, se desprende que para que exista cosa juzgada es necesario que se haya hecho anteriormente un pronunciamiento de derecho entre las mismas partes, sobre las mismas acciones, la misma cosa y la misma causa de pedir. Ello es así, ya que lo alegado por la quejosa al impugnar la constitucionalidad artículo constitucionalidad de los artículos 71 y 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2003, (sic) en relación con el diverso 57-O del mismo ordenamiento vigente en 1998, es sustancialmente lo mismo que propone en esta nueva vía, a saber:

1. Que dichas normas legales desconocen los derechos adquiridos por la contribuyente al imponer a las sociedades controladoras la obligación de enterar el impuesto sobre la renta relativo a la distribución de dividendos efectuada por alguna de sus sociedades controladas con anterioridad al ejercicio 1999, con motivo de la desincorporación de dicha sociedad controlada del Grupo, no obstante que en ejercicios anteriores a 1999, la distribución de dividendos que no hubieren provenido de su cuenta de utilidad fiscal, no se encontrara sujeta al pago de tal impuesto. Como consecuencia de ello aduce violaciones a las garantías de:

a. proporcionalidad al obligar al pago del impuesto sobre la renta a las sociedades controladoras por los dividendos que su sociedad controlada distribuyó a otras sociedades del grupo en ejercicios anteriores a 1999, al momento en que se desincorporó del Grupo la sociedad controlada que distribuyó dichos dividendos, no obstante que dicho gravamen no se haya causado.

b. equidad, en la medida en que obliga a las sociedades controladoras a enterar el impuesto sobre la renta relativo a la distribución de dividendos efectuada por alguna de sus sociedades controladas con anterioridad al ejercicio de 1999, con motivo de la desincorporación de dicha sociedad controlada del

grupo de consolidación en ejercicios posteriores a 1999, mientras que aquellas sociedades que se desincorporen con anterioridad a dicha fecha, no se encontrarán sujetas al pago del tributo por dicha distribución de dividendos, lo cual implica otorgar un trato desigual a una misma clase de contribuyentes.

Así pues, al ser patente la identidad de la pretensión de la quejosa, resulta dable concluir que existe cosa juzgada y consecuentemente los argumentos en comento devienen inoperantes.

Así, en virtud de lo anteriormente expuesto, lo procedente es desechar el recurso de revisión formulado por la quejosa, dada la inoperancia de sus argumentos, pues de ser procedente el estudio propuesto, se llegaría al extremo de pronunciarse dos veces sobre un mismo supuesto.

*No obstante ello, para el caso de que ese H. Órgano Jurisdiccional decida entrar al estudio propuesto por la empresa quejosa, esta representación hace suyos los razonamientos expresados por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el recurso de revisión fiscal *****, a fin de demostrar lo infundado de los argumentos en los que la quejosa insiste. Asimismo, se hace valer lo siguiente.*

AGRAVIOS

PRIMERO. Se hace precisión de que las alegaciones de la recurrente son notoriamente

inoperantes ya que ha consentido las disposiciones cuya constitucionalidad combate. Ello es así, toda vez que esa H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante jurisprudencia P./J. 122/2001 cuyo rubro reza: "CONSOLIDACIÓN FISCAL. VIGENCIA DE LA AUTORIZACIÓN PARA TRIBUTAR BAJO ESE RÉGIMEN" se pronunció en el sentido de que, una vez transcurrido el período de cinco años obligatorios para consolidar dentro del régimen de consolidación, las sociedades controladoras tienen la posibilidad de seguir tributando conforme al citado régimen en forma indefinida, hasta en tanto no se actualice alguno de los supuestos que prevé el capítulo IV del título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o bien, solicitar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público autorización para dejar de hacerlo y tributar conforme al régimen general previsto en la ley.

Lo anterior es así, porque basta con que a partir del primer día del sexto año, la sociedad no presente la referida solicitud de autorización, para que se entienda que CONSINTIÓ TÁCITAMENTE seguir tributando bajo el régimen de consolidación fiscal, así como la autorización tácita de la mencionada Secretaría para que dichas sociedades sigan tributando en la misma forma.

En efecto, al haber sido la propia quejosa quien decidió, en forma voluntaria, continuar tributando bajo el régimen de consolidación fiscal una vez

transcurrido el periodo de obligatoriedad a que la sujetaba lo dispuesto en el artículo 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta abrogada (64 de la ley vigente en dos mil tres), la quejosa decidió en forma libre, consentir la constitucionalidad de las disposiciones que lo regulan el régimen de consolidación fiscal en que viene tributando.

Al respecto, las normas referentes al reconocimiento de los efectos de la desincorporación de alguna de las empresas que tributaron con el grupo fiscal, por ende los conceptos de violación relativos a la supuesta inconstitucionalidad de las disposiciones contenidas en los artículos 71 y 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2003, en relación con el artículo 57-O del mismo ordenamiento vigente en 1998, son inoperantes.

Lo anterior es así, pues en lo que al régimen de consolidación fiscal se refiere, son los propios causantes los que optan por tributar en éste, atendiendo a razones que les son propias, con pleno conocimiento de los términos, condiciones y consecuencias de las normas que lo regulan lo cual supone, indudablemente, el consentimiento de las disposiciones jurídicas relativas.

Por tal razón, si la recurrente estimaba que el régimen elegido contenía VICIOS de inconstitucionalidad, pudo abstenerse de continuar sujetándose a él y, en consecuencia, pagar el

impuesto sobre la renta correspondiente en los términos del régimen general de ley aplicable a las personas morales.

No pasa desapercibido a esta representación que la recurrente invoca como aplicable al caso concreto la tesis aislada CXCv/2007, de rubro "CONSOLIDACIÓN FISCAL EL CONSENTIMIENTO TÁCITO DE LA NORMA NO HACE INOPERANTES LOS ARGUMENTOS FORMULADOS CONTRA LAS REFORMAS AL ARTÍCULO 57-J DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PUBLICADAS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 31 DE DICIEMBRE DE 1998". Ello al considerar que se trata de un caso análogo, por dolerse de la aplicación de normas relativas a la separación del grupo y no a la permanencia de la controladora en el régimen.

Lo anterior, es erróneo, toda vez que la tesis invocada resulta inaplicable porque el caso del que surge la tesis en comento, es diverso. En efecto, ello es así porque tal y como se observa en la ejecutoria del **, la Primera Sala resolvió que no existía consentimiento de la norma en virtud de que su aplicación se configuraba con el acto de la desconsolidación y no por permanencia en el régimen.***

En este sentido, si en el caso que no ocupa, la desincorporación es de una empresa controlada y lo que se debate son las obligaciones que debe

observar la controladora al reconocer los efectos de dicha desincorporación, es claro que la controladora permanece en el régimen, cuestión que no se da con la desconsolidación, pues esta última implica la desaparición total del grupo.

Al respecto, sí existe una permanencia en régimen especial de tributación, de la empresa controladora, es claro que sí hay consentimiento, de las normas que rigen la desincorporación, en caso contrario ésta hubiese optado por desintegrar el grupo una vez transcurridos los 5 años de permanencia obligatoria.

No obstante lo anterior se considera suficiente para que esa H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, desestime las alegaciones de la recurrente y consecuentemente niegue el amparo que solicita, ad cautelam se hacen valer lo siguiente: ...”

CUARTO. Delimitado lo anterior, enseguida, se debe analizar si el presente asunto reúne los requisitos de importancia y trascendencia a que hace alusión el artículo 107, fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como el punto Primero del Acuerdo General Plenario 5/1999, que aparece publicado en el Diario Oficial de la Federación de veintidós de junio de dicho año, para verificar si es o no procedente el recurso de revisión principal que nos ocupa.

La exposición de motivos de la reforma constitucional a la fracción IX del artículo 107 Constitucional, publicada en el Diario

Oficial de la Federación el once de junio de mil novecientos noventa y nueve, establece que las facultades discrecionales que se otorgan a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para resolver sobre su competencia o sobre la procedencia de las instancias planteadas ante ella dentro del juicio de amparo, como sucede respecto del recurso de revisión interpuesto contra sentencias dictadas por los Tribunales Colegiados de Circuito, tiene por objeto que este Alto Tribunal deje de conocer aquellos asuntos en los que no deba entrar al fondo para fijar un criterio de importancia y trascendencia, con lo cual se pretende fortalecer el carácter de máximo órgano jurisdiccional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en congruencia del carácter uni-instancial del amparo directo, a fin de que por excepción se abra y resuelva la segunda instancia, sólo en aquellos casos que resulte imprescindible la intervención de este Alto Tribunal.

Es por ello que el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió el Acuerdo 5/1999, cuyo punto Primero establece que para la procedencia del recurso de revisión en amparo directo, se requiere que se reúnan los siguientes supuestos:

I. Que en la sentencia recurrida se haya hecho pronunciamiento sobre la constitucionalidad de una ley, tratado internacional o reglamento, o se establezca la interpretación directa de un precepto constitucional, o que, habiéndose planteado alguna de esas cuestiones en la demanda de amparo, se haya omitido su estudio, y

II. Que el problema de constitucionalidad entrañe la fijación de un criterio jurídico de importancia y trascendencia, a juicio de la Sala respectiva.

Ahora bien, por lo que se refiere al segundo de los requisitos antes mencionados, el propio punto Primero del Acuerdo en cita señala que, por regla general, se entenderá que no se surten los requisitos de importancia y trascendencia cuando exista jurisprudencia sobre el problema de constitucionalidad hecho valer en la demanda de garantías, así como cuando no se hayan expresado agravios o, en su caso, éstos resulten ineficaces, inoperantes, inatendibles o insuficientes y no haya que suplir la deficiencia de la queja, o bien, en casos análogos.

Precisado lo anterior, debe señalarse que el recurso de mérito sí cumple con los requisitos antes aludidos, en virtud de que la sentencia emitida por el Tribunal Colegiado del conocimiento sí contiene decisión sobre constitucionalidad de los artículos 71 y 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil tres, en relación con el diverso 57-O del mismo ordenamiento, vigente en mil novecientos noventa y ocho, al considerar que no son violatorios de la garantía de irretroactividad de la Ley, a que se contrae el artículo 14, primer párrafo de la Carta Magna, así como de la garantía de proporcionalidad tributaria, además de que no existe jurisprudencia sobre el problema de constitucionalidad planteado respecto a dichos preceptos jurídicos, por lo que se estima necesario abordar su estudio.

QUINTO. Por razón de método se analizarán, en principio, los argumentos vertidos por la autoridad recurrente en el capítulo del oficio de la revisión adhesiva denominado “Consideración Previa”, así como en el agravio primero, en los cuales se plantea la inoperancia de la impugnación constitucional, pues con los matices propios de esta vía y por identidad de razón, dichos planteamientos se equiparan al relativo a la improcedencia de un juicio de amparo indirecto contra leyes; y como tal, es de estudio preferente, por tratarse de una cuestión que conforme a la estructuración procesal debe ser decidida en forma preliminar a la cuestión de fondo, ya que de ser fundados, no habría razón para pronunciarse respecto de dicha impugnación.

Sirve de apoyo a las anteriores consideraciones, la tesis aislada siguiente:

“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

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

(Registro No. 172150. Localización: Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XXV, Junio de 2007. Página: 348. Tesis: 2a. LXIV/2007. Tesis Aislada Materia(s): Común).

La autoridad recurrente adhesiva sustenta su pretensión de que se declaren inoperantes los agravios de la quejosa recurrente principal, en dos motivos torales a saber:

a) En el capítulo identificado como “Consideración Previa”, arguye que ya existe pronunciamiento firme, que obliga a la quejosa en el amparo directo, ahora recurrente principal a presentar la declaración correspondiente al ejercicio fiscal dos mil dos, a que se refiere el artículo 71 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, calculando el impuesto sobre la renta por dividendos o utilidades, distribuidos por sus controladas en ejercicios anteriores a mil novecientos noventa y nueve, que no hubieren provenido del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta por virtud de la desincorporación del régimen de consolidación fiscal de la empresa que distribuyó dividendos.

Ello, toda vez que en ese sentido se pronunció el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver fundado el recurso de revisión fiscal ***** mediante sentencia de veintiséis de marzo de dos mil nueve, cuestión que

se reconoció plenamente por la quejosa, ahora recurrente principal.

Que en dicha resolución ya se determinó que la sociedad controladora debe reconocer los efectos de la desincorporación al cierre del ejercicio inmediato anterior, y que para ello, entre otros elementos, deberá considerar los dividendos que hubiera pagado la sociedad que se desincorpora, a otras sociedades del grupo, que no hubieran provenido de su cuenta de utilidad fiscal y por tanto, aun y cuando en esa revisión fiscal sólo se abordaron cuestiones de legalidad, éstas inciden en el problema de constitucionalidad que plantea la amparista.

Por lo que dice, es claro que en el caso se configura cosa juzgada en los términos del artículo 354 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que constituye la verdad legal y contra ella no se admite recurso ni prueba de ninguna clase.

b) En el agravio primero, refiere que las alegaciones de la recurrente principal son notoriamente inoperantes ya que ha consentido las disposiciones cuya constitucionalidad combate.

Que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante jurisprudencia P./J. 122/2001 cuyo rubro establece: **"CONSOLIDACIÓN FISCAL. VIGENCIA DE LA AUTORIZACIÓN PARA TRIBUTAR BAJO ESE RÉGIMEN"** se pronunció en el sentido de que, una vez transcurrido el período de cinco años obligatorios para consolidar dentro del régimen de consolidación, las sociedades controladoras tienen la posibilidad

de seguir tributando conforme al citado régimen en forma indefinida, hasta en tanto no se actualice alguno de los supuestos que prevé el capítulo IV del título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o bien, solicitar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público autorización para dejar de hacerlo y tributar conforme al régimen general previsto en la ley.

Que lo anterior es así, porque basta con que a partir del primer día del sexto año, la sociedad no presente la referida solicitud de autorización, para que se entienda que consintió tácitamente seguir tributando bajo el régimen de consolidación fiscal, así como la autorización tácita de la mencionada Secretaría para que dichas sociedades sigan tributando en la misma forma.

Que al haber sido la propia quejosa quien decidió, en forma voluntaria, continuar tributando bajo el régimen de consolidación fiscal una vez transcurrido el periodo de obligatoriedad a que la sujetaba lo dispuesto en el artículo 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta abrogada (64 de la ley vigente en dos mil tres), la quejosa decidió en forma libre, consentir la constitucionalidad de las disposiciones que lo regulan el régimen de consolidación fiscal en que viene tributando.

Que por ende, los conceptos de violación relativos a la supuesta inconstitucionalidad de las disposiciones contenidas en los artículos 71 y 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en dos mil tres, en relación con el artículo 57-O del mismo ordenamiento vigente en mil novecientos noventa y ocho, son inoperantes.

Que lo anterior es así, pues en lo que al régimen de consolidación fiscal se refiere, son los propios causantes los que optan por tributar en éste, atendiendo a razones que les son propias, con pleno conocimiento de los términos, condiciones y consecuencias de las normas que lo regulan lo cual supone, indudablemente, el consentimiento de las disposiciones jurídicas relativas.

Por tal razón, si la recurrente estimaba que el régimen elegido contenía vicios de inconstitucionalidad, pudo abstenerse de continuar sujetándose a él y, en consecuencia, pagar el impuesto sobre la renta correspondiente en los términos del régimen general de ley aplicable a las personas morales.

Que no pasa desapercibido que la recurrente invoca como aplicable al caso concreto la tesis aislada CXCV/2007, de rubro: **"CONSOLIDACIÓN FISCAL EL CONSENTIMIENTO TÁCITO DE LA NORMA NO HACE INOPERANTES LOS ARGUMENTOS FORMULADOS CONTRA LAS REFORMAS AI ARTÍCULO 57-J DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PUBLICADAS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 31 DE DICIEMBRE DE 1998"**, considerando que se trata de un caso análogo, por dolerse de la aplicación de normas relativas a la separación del grupo y no a la permanencia de la controladora en el régimen.

Empero que esa tesis resulta inaplicable porque el caso del que surge la tesis en comento, es diverso, ya que en aquél se

resolvió que no existía consentimiento de la norma en virtud de que su aplicación se configuraba con el acto de la desconsolidación y no por permanencia en el régimen.

En este sentido, si en el caso que nos ocupa, la desincorporación es de una empresa controlada y lo que se debate son las obligaciones que debe observar la controladora al reconocer los efectos de dicha desincorporación, es claro que la controladora permanece en el régimen, cuestión que no se da con la desconsolidación, pues esta última implica la desaparición total del grupo.

Por lo que sí existe una permanencia en régimen especial de tributación, de la empresa controladora y por ende, es claro que sí hay consentimiento, de las normas que rigen la desincorporación, en caso contrario ésta hubiese optado por desintegrar el grupo una vez transcurridos los cinco años de permanencia obligatoria.

Los argumentos identificados en el apartado a), tendentes a demostrar la inoperancia de los lineamientos de inconstitucionalidad, fundados en la actualización de la institución jurídica de cosa juzgada, deben desestimarse por infundados.

Al respecto, cabe tener presente que la cosa juzgada es una forma que las leyes procesales han previsto, como regla que materializa la seguridad y la certeza jurídicas que resultan de haberse seguido un juicio que culminó con sentencia firme.

La autoridad de la cosa juzgada que se atribuye a la sentencia definitiva no se funda en una ficción, sino en la necesidad imperiosa de poner fin a las controversias, a efecto de dar certidumbre y estabilidad a los derechos del litigio, como consecuencia de la justicia impartida por el Estado, por medio de los jueces.

En el sistema jurídico mexicano, la institución de la cosa juzgada se ubica en la sentencia obtenida de un auténtico proceso judicial, entendido éste como el que fue seguido con las formalidades esenciales del procedimiento, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo cual da seguridad y certeza jurídica a las partes.

La cosa juzgada formal en realidad constituye una expresión de la institución jurídica de la preclusión, al apoyarse en la inimpugnabilidad de la resolución respectiva; por ello, la cosa juzgada en sentido estricto es la que se califica como material e implica la imposibilidad de que lo resuelto pueda discutirse en cualquier proceso futuro, sin desconocer que la formal es condición necesaria para que la material se produzca.

La cosa juzgada se configura sólo cuando una sentencia debe considerarse firme, es decir, cuando no puede ser impugnada por los medios ordinarios o extraordinarios de defensa; sin embargo, existen fallos que no obstante su firmeza no adquieren autoridad de cosa juzgada, ya que pueden ser modificados cuando cambien las circunstancias que imperaban

cuando se emitió la decisión, como ocurre, en el caso concreto, lo cual se explicará en párrafos subsecuentes.

Así, en el artículo 354 Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley de Amparo, en términos de lo dispuesto en su artículo 2º, se regula la institución de la cosa juzgada, con el criterio de que es la verdad legal y contra ella no se admite recurso ni prueba de ninguna clase, salvo en los casos expresamente establecidos en la ley.

Al respecto la Primera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado el criterio de que la autoridad de la cosa juzgada existe cuando en dos juicios diversos se surten los siguientes requisitos: identidad de las personas, de la cosa demandada y de la causa, tal y como se advierte de la jurisprudencia siguiente:

“COSA JUZGADA. PRESUPUESTOS PARA SU EXISTENCIA. Para que proceda la excepción de cosa juzgada en otro juicio es necesario que entre el caso resuelto por la sentencia y aquel en que ésta se invoque concurren identidad en la cosa demandada (eadem res), en la causa (eadem causa pretendi), y en las personas y la calidad con que intervinieron (eadem conditio personarum). Ahora bien, si la identidad en la causa se entiende como el hecho generador que las partes hacen valer como fundamento de las pretensiones que reclaman, es requisito indispensable para que exista cosa juzgada

se atiende no únicamente a la causa próxima (consecuencia directa e inmediata de la realización del acto jurídico) sino además a la causa remota (causal supeditada a acontecimientos supervenientes para su consumación) pues sólo si existe esa identidad podría afirmarse que las cuestiones propuestas en el segundo procedimiento ya fueron materia de análisis en el primero, y que por ello deba declararse procedente la excepción con la finalidad de no dar pauta a posibles sentencias contradictorias. Lo anterior, en el entendido de que cuando existan varias acciones contra una misma persona respecto de una misma cosa, deben intentarse en una sola demanda todas las que no sean contrarias, ya que el ejercicio de una extingue las otras, salvo que fuera un hecho superveniente debidamente acreditado. Por tanto, es claro que esto último no se daría si la causa remota que se involucra en uno y otro son distintas, con mayor razón si la causa próxima también es otra.”

(Novena Época. Instancia: Primera Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XXVII, Febrero de 2008. Página: 197. Tesis: 1a./J. 161/2007. Jurisprudencia. Materia(s): Común).

En el caso concreto, no coinciden esos tres requisitos, toda vez que si bien es cierto se da identidad de las personas y de la causa, no se actualiza la identidad respecto de la cosa demandada.

Para dar sustento a ese aserto, debe tenerse presente, como incluso lo reconoce la autoridad recurrente en su oficio de revisión adhesiva, que en el recurso de revisión fiscal *****, resuelto el veintiséis de marzo de dos mil nueve, por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, únicamente se analizaron aspectos de legalidad de la resolución emitida en el juicio de nulidad número *****, tramitado ante la Sexta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

El análisis únicamente de aspectos de legalidad en el recurso de revisión, encuentra apoyo tanto en la naturaleza del recurso de revisión fiscal, el cual se encuentra previsto en el artículo 104, fracción III, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como en los efectos que producen las consideraciones adoptadas en la sentencia que a dicho medio de defensa recaiga.

El referido precepto constitucional, establece:

“Artículo. 104. Los Tribunales de la Federación conocerán:

... III. De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso-administrativo a que se refieren la fracción XXIX-H del artículo 73 y fracción IV, inciso e) del artículo 122 de esta Constitución, sólo en los casos que señalen las leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los

Tribunales Colegiados de Circuito, se sujetarán a los trámites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución fije para la revisión en amparo indirecto, y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los Tribunales Colegiados de Circuito no procederá juicio o recurso alguno;...”

Ahora bien, para precisar el alcance del referido numeral, conviene acudir, incluso, a su interpretación causal y teleológica.

Al respecto destaca que de la exposición de motivos del seis de abril de mil novecientos ochenta y siete y del proyecto de reformas a la Constitución General de la República que entraron en vigor el quince de enero de mil novecientos ochenta y ocho, se advierte en relación con este tema, lo siguiente:

“... Se propone la adición de la fracción I-B al artículo 104, con similar contenido de los párrafos tercero y cuarto de la fracción I, del artículo 104 vigente, para que los Tribunales de la Federación conozcan de los recursos de revisión que se interpongan en contra de las resoluciones definitivas de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo a que se refiere la fracción XXIX-G del artículo 73. Por ello, se propone la derogación de los párrafos segundo, tercero y cuarto de la fracción I, del citado artículo 104. Los recursos de revisión en contra de resoluciones definitivas de

los mencionados Tribunales de lo Contencioso Administrativo, se ha otorgado para que los órganos del Estado puedan proponer a la Justicia Federal las cuestiones que presentan problemas de legalidad, modificando la competencia que para conocer de los mismos tiene actualmente la Suprema Corte de Justicia, propuestas que son congruentes con los propósitos centrales de esta iniciativa.

Se propone que estos recursos sean de la competencia de los Tribunales Colegiados de Circuito, por plantear siempre problemas de legalidad...".

Además, destaca que en el dictamen de la primera lectura del veintitrés de abril de mil novecientos ochenta y siete, se expresó lo siguiente:

"... En congruencia con la modificación anterior se propone reformar el artículo 104 constitucional, tercero del decreto, para derogar, en primer término, sus actuales párrafos segundo, tercero y cuarto de la fracción I.

La derogación del segundo párrafo se explica por la incorporación de los términos del mismo al artículo 73, según la fracción que se le adiciona y a la que ya hemos hecho referencia.

La derogación de los párrafos tercero y cuarto tiene como propósito sustituirlos por una fracción I-B

que se añade inmediatamente después de la fracción I.

Esta fracción I-B mantiene la existencia del recurso de revisión contra resoluciones definitivas de tribunales administrativos. Este recurso ya estaba previsto en el párrafo tercero y permite a la autoridad que ha recibido un fallo adverso, en un tribunal de lo contencioso administrativo, disponer de un mecanismo de control de la legalidad de las resoluciones emitidas por dichos tribunales. Desde el momento que las propias autoridades no pueden iniciar el juicio de amparo, el recurso de revisión es indispensable para garantizar la plena vigencia del principio de legalidad.

La novedad que se introduce consiste precisamente en que, dado que el mencionado recurso involucra problemas de legalidad, su conocimiento queda atribuido a los Tribunales Colegiados de Circuito y no a la Suprema Corte de Justicia. ...”

De los anteriores datos se desprende que el Poder Revisor de la Constitución ha previsto en el referido precepto, en favor de la autoridad que obtiene un fallo adverso de los tribunales contenciosos administrativos, un medio de defensa de la legalidad, mediante el cual la autoridad demandada en el juicio contencioso administrativo puede controvertir la interpretación y aplicación que de las normas respectivas haya realizado el respectivo tribunal contencioso administrativo al emitir la

sentencia en la que declare la nulidad del acto emitido por aquélla, por lo que al resolver tal recurso el respectivo Tribunal Colegiado de Circuito no ejerce una función de control de constitucionalidad, sino de legalidad, pues el sentido de su resolución dependerá de que la sentencia reclamada se haya emitido conforme al marco jurídico establecido en la leyes ordinarias aplicables sin contrastar, en momento alguno, la sentencia impugnada en relación con lo dispuesto en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ante ello, debe señalarse que lo previsto en el referido artículo 104, fracción III, de la Constitución Federal, en cuanto a que en contra de las resoluciones que en el recurso de revisión fiscal dicten los Tribunales Colegiados de Circuito no procederá juicio o recurso alguno, conlleva que las consideraciones adoptadas en tales fallos sobre legalidad y con el estricto alcance de un análisis de esa naturaleza, constituyen cosa juzgada, por lo que, en esos aspectos, no pueden válidamente controvertirse mediante un diverso medio de defensa ordinario o extraordinario; sin embargo, de ello no se sigue que la constitucionalidad de las normas aplicadas en el acto administrativo de origen o por el respectivo Tribunal Contencioso Administrativo al acatar lo determinado en el recurso de revisión fiscal, constituya una cuestión que ya no puede ser materia de impugnación a través del juicio de amparo, medio de control de la constitucionalidad, incluso cuando tenga que examinarse como presupuesto necesario la interpretación sobre el contenido de los preceptos ordinarios respectivos.

En ese tenor, debe estimarse que no existe obstáculo procesal para que el actor de un juicio contencioso administrativo pueda controvertir en amparo directo la constitucionalidad de las normas que le fueron aplicadas desde el acto administrativo de origen cuya validez se cuestionó ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuando la sentencia dictada por éste se haya emitido en cumplimiento de lo resuelto por un Tribunal Colegiado de Circuito al conocer del recurso de revisión fiscal, pues sobre tal materia no existe cosa juzgada según se ha explicado.

Además, sostener lo contrario implicaría confundir la naturaleza de este medio ordinario de defensa, así como desconocer la prerrogativa que el artículo 73, fracción XII, párrafo tercero, de la Ley de Amparo, brinda a los gobernados para impugnar la constitucionalidad de una ley que fue aplicada en su perjuicio en un acto de autoridad una vez que haya agotado los medios ordinarios de defensa cumpliendo con los respectivos requisitos procesales.

Sirve de apoyo a las anteriores consideraciones, por el criterio que informa la tesis aislada siguiente:

“AMPARO DIRECTO CONTRA LEYES. ES PROCEDENTE CUANDO SE CONTROVIERTE UNA SENTENCIA EMITIDA POR UNA SALA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA EN CUMPLIMIENTO DE LO RESUELTO EN UN RECURSO DE REVISIÓN FISCAL, SI SE PLANTEA LA

INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS NORMAS APLICADAS EN AQUÉLLA O EN EL ACTO ADMINISTRATIVO DE ORIGEN. De la interpretación causal y teleológica de lo dispuesto en el artículo 104, fracción I-B, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se advierte que el recurso de revisión fiscal se estableció como un medio de defensa de la legalidad, mediante el cual la autoridad demandada en un juicio contencioso administrativo puede controvertir la sentencia que declare la nulidad del acto emitido por ella, por lo que al resolver tal recurso el respectivo Tribunal Colegiado de Circuito ejerce una función de control de la legalidad, no de la constitucionalidad, ya que el sentido de este fallo dependerá de que la sentencia recurrida se haya emitido conforme al marco jurídico previsto en las leyes ordinarias aplicables, sin confrontar dicha sentencia o las normas aplicadas en ella con lo dispuesto en la Constitución Federal. En ese tenor, si bien las consideraciones adoptadas al resolver un recurso de revisión fiscal constituyen cosa juzgada, ello acontece únicamente en el aspecto de legalidad, por lo que no existe obstáculo procesal para que el actor en el respectivo juicio contencioso administrativo controvierta en amparo directo la constitucionalidad de las normas que le fueron aplicadas desde el acto administrativo de origen cuya validez se cuestionó ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuando la sentencia

dictada por éste se emita en cumplimiento de lo resuelto por un Tribunal Colegiado de Circuito al conocer de un recurso de revisión fiscal. Lo antes expuesto, además de reconocer la naturaleza de este medio ordinario de defensa, permite a los gobernados ejercer la prerrogativa que el artículo 73, fracción XII, párrafo tercero, de la Ley de Amparo, les brinda para impugnar la constitucionalidad de una ley que fue aplicada en su perjuicio una vez agotados los medios ordinarios de defensa y cumplidos los respectivos requisitos procesales; máxime que, conforme al sistema actual, contra la sentencia recurrida en revisión fiscal que no afecta el interés jurídico del actor del juicio contencioso administrativo, no procede el juicio de garantías.”

(Registro No. 187867. Localización: Novena Época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XV, Febrero de 2002. Página: 7 Tesis: P. I/2002. Tesis Aislada Materia(s): Constitucional, Administrativa).

Previo a abordar el contenido de los argumentos de la revisión adhesiva identificados en el apartado b), cabe tener presente que los antecedentes más destacados del asunto que se desprenden de los autos, son los siguientes:

1. La quejosa, ahora recurrente principal, cuenta con autorización para determinar su resultado fiscal consolidado conjuntamente con sus sociedades controladas a partir del

ejercicio terminado el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa.

2. Las sociedades *****, **, * e **, consolidaban su resultado fiscal en su carácter de sociedades controladas de la hoy quejosa **, a partir del ejercicio de mil novecientos noventa y uno.

3. Con fecha ocho de septiembre de dos mil tres fueron protocolizadas las Asambleas Generales Extraordinarias de Accionistas mediante las cuales se acordó la fusión de dichas sociedades, subsistiendo en su carácter de sociedad fusionante **, y extinguiéndose el resto de las sociedades.

4. En razón de lo anterior, la quejosa, hoy recurrente principal le dio el tratamiento de desincorporación a la fusión celebrada, ello en términos del artículo 71, párrafo noveno, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

5. Como consecuencia de la reforma que para el ejercicio fiscal de mil novecientos noventa y nueve sufrió el régimen de consolidación previsto en la Ley (artículo 57-O) y con la finalidad de tener certeza jurídica respecto del tratamiento que debía dar al pago de dividendos efectuados en el ejercicio de mil novecientos noventa y ocho por la sociedad **, presentó consulta ante la Administración Central Jurídica de Grandes Contribuyentes en el que solicitó se le confirmara el criterio de que los dividendos o utilidades en efectivo o en bienes, que las sociedades que consolida se distribuyeron entre sí en los ejercicios anteriores a

mil novecientos noventa y nueve, no están sujetos al pago del impuesto.

6. El día veinticinco de noviembre de dos mil cuatro, la quejosa fue notificada del oficio ***** expedido por la Administración Central Jurídica de Grandes Contribuyentes por virtud del cual se resolvió no confirmar su criterio, señalando además que se debía calcular el impuesto por los dividendos o utilidades que la controlada *****, distribuyó en ejercicios anteriores, que no hubieren provenido del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta, por virtud de la desincorporación del régimen de consolidación fiscal autorizado a esa controladora como consecuencia de la fusión.

7. En contra de la resolución precisada en el numeral anterior, la quejosa presentó demanda de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que fue admitida a trámite por la Sexta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, bajo el expediente *****, la cual mediante sentencia dictada el cuatro de agosto de dos mil ocho, declaró la nulidad de la resolución referida.

8. Inconforme con la resolución anterior, la autoridad interpuso en su contra recurso de revisión fiscal ***** del índice del Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que fue fundado.

9. En cumplimiento a la sentencia del Tribunal Colegiado, la Sala Fiscal dictó sentencia de fecha primero de junio de dos mil

diez, a través de la cual resolvió declarar la validez de la resolución impugnada.

10. Inconforme con el cumplimiento de la Sala Fiscal, la quejosa interpuso demanda de amparo directo, que fue radicada en el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito bajo el número de expediente *****, que fue resuelto por sentencia de fecha trece de septiembre de dos mil once, en el sentido de negar el amparo.

11. En contra de la resolución señalada en el punto inmediato anterior, la contribuyente interpuso recurso de revisión en amparo directo.

Asimismo, para una mejor comprensión del asunto se estima conveniente precisar el criterio que ha sustentado el Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación sobre aspectos generales del régimen de consolidación fiscal:

I. El régimen de consolidación fiscal, en términos generales, consiste en el reconocimiento que la autoridad otorga a grupos de empresas con intereses económicos comunes, que reúnen ciertas características y cumplen con los requisitos establecidos en la ley, de ser consideradas como una unidad económica y, bajo este esquema, realizar el pago del tributo que corresponda, aun cuando legalmente se encuentren organizadas como sociedades individuales.

Las principales características del régimen de consolidación fiscal, son:

- Reunir las utilidades y pérdidas de una entidad o unidad económica, integrada por la compañía controladora y sus controladas como si se tratara de una sola empresa, para que sobre este resultado se pague el impuesto.
- Permitir que las pérdidas generadas por una sociedad del grupo que consolida sean amortizadas de inmediato contra las utilidades generadas por otras sociedades del mismo grupo, independientemente de que la controlada que la hubiera generado, todavía no tuviera la posibilidad de aplicar dichas pérdidas en lo individual.

Al respecto, resulta aplicable la jurisprudencia sustentada por el Tribunal Pleno, que establece:

“CONSOLIDACIÓN FISCAL. NATURALEZA Y CARACTERÍSTICAS DE ESE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN. El régimen de consolidación fiscal, en términos generales, consiste en el reconocimiento que la autoridad otorga a determinados grupos de empresas con intereses económicos comunes, que al reunir ciertas características y cumplir con los requisitos establecidos en la ley, son consideradas como una unidad económica, lo que les permite, bajo este

esquema, realizar el pago del tributo que corresponda, aun cuando legalmente se encuentren organizadas como sociedades individuales. Entre sus principales características se encuentran las de reunir las utilidades y pérdidas de una entidad o unidad económica, integrada por la compañía controladora y sus controladas, como si se tratara de una sola empresa, para que sobre este resultado se pague el impuesto, así como la de permitir que las pérdidas generadas por una sociedad del grupo que consolida sean amortizadas de inmediato contra las utilidades generadas de otras sociedades del mismo grupo, independientemente de que la controlada que hubiera resentido la pérdida todavía no tuviese la posibilidad de aplicarla en lo individual”.

(No. Registro: 188,647. Jurisprudencia. Materia(s): Administrativa. Novena Época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XIV, Octubre de 2001. Tesis: P./J. 120/2001 Página: 11).

En esencia, el régimen de consolidación fiscal se inspiró en un beneficio concedido a cierto grupo de empresas, para lo cual, el legislador estableció una serie de modificaciones específicas del sistema tributario general, conformando un régimen diverso o especial para aquellas sociedades mercantiles que decidieran acogerse a él, siempre y cuando cumplieran con determinados

requisitos; idea fundamental que aún subsiste, pese a la reforma de que fue objeto el régimen de consolidación fiscal, vigente a partir del año de mil novecientos noventa y nueve.

Sobre el particular, es menester destacar que la conclusión que antecede se corrobora con el hecho de que la prerrogativa que se otorga al grupo de empresas que deciden acogerse al régimen de consolidación fiscal, no es un derecho autónomo, es decir, que sea factible de gozar de éste de una manera inmediata por la simple circunstancia de ubicarse dentro de los supuestos normativos que establezca la Ley del Impuesto sobre la Renta, sino que para poder hacerlo efectivo, se requiere y es indispensable, que se cumplan determinados requisitos y condiciones objetivas (grupo de empresas y solicitud) para que se emita la autorización correspondiente, resolución particular y concreta expedida a quien lo solicite, toda vez que el Fisco debe proteger los intereses sociales que le corresponden estableciendo reglas para tal fin.

Expuesto lo anterior, se abordan los argumentos vertidos en el primero de los agravios de la revisión adhesiva, que se sustentan esencialmente en que al haber sido la propia quejosa quien decidió, en forma voluntaria, continuar tributando bajo el régimen de consolidación fiscal una vez transcurrido el periodo de obligatoriedad a que la sujetaba lo dispuesto en el artículo 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta abrogada (64 de la ley vigente en dos mil tres), la quejosa decidió en forma libre, consentir la constitucionalidad de las disposiciones que regulan el

régimen de consolidación fiscal en que viene tributando, los cuales se estiman fundados.

En primer término, se debe tener presente el contenido de la jurisprudencia siguiente:

“CONSOLIDACIÓN FISCAL. LOS ARGUMENTOS RELATIVOS A LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS REFORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE, POR VIOLACIÓN A LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS, PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, RESULTAN INOPERANTES. Si la sociedad controladora que optó por consolidar sus resultados fiscales en términos de lo dispuesto en el artículo 57-E de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al cumplirse los cinco ejercicios fiscales obligatorios que como mínimo establece el artículo 57-A de la propia ley, no solicita a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la autorización para dejar de tributar conforme al régimen de consolidación fiscal, debe inferirse que consintió las reformas que sufrió el capítulo IV del título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a partir del uno de enero de mil novecientos noventa y nueve, por lo que no pueden, válidamente, alegar violación alguna a los

principios de proporcionalidad, equidad y legalidad tributarias que consagra el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que estando en posibilidad de abandonarlo, decidieron seguir tributando conforme a ese régimen, con base en las nuevas disposiciones que lo regulaban. En consecuencia, los argumentos que las sociedades controladoras hagan valer en relación con la inconstitucionalidad de las aludidas reformas, por violación a los señalados principios constitucionales, resultan inoperantes, pues al no encontrarse aquéllas dentro de los cinco ejercicios fiscales a que se refiere la autorización inicial, la aplicación de las disposiciones jurídicas reclamadas se lleva a cabo porque así lo solicitaron de manera tácita, ya que a partir del primer día del sexto ejercicio fiscal, los causantes que continúan dentro de aquél, eligieron voluntariamente mantenerse dentro del régimen, que supone el consentimiento pleno de las normas que lo regulan, vigentes en el momento en que se actualiza ese hecho. Además, de concederse el amparo y la protección de la Justicia de la Unión, por considerar que el régimen de consolidación fiscal vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve es violatorio de los indicados principios, su efecto sería que las sociedades controladoras dejaran de tributar conforme al mencionado régimen, que es de

beneficio, y, en su lugar, quedarían obligadas a tributar conforme al régimen general de la ley, lo que desde luego rompería con la finalidad misma del juicio de garantías, pues ello implicaría un perjuicio para ese tipo de empresas”.

(No. Registro: 189,153. Jurisprudencia. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Novena Época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XIV, Agosto de 2001. Tesis: P./J. 96/2001. Página: 6).

En el caso concreto, resulta claro que la ahora recurrente se acogió, por voluntad propia, al régimen de consolidación fiscal, en el cual, lógicamente, existen variaciones en relación con el régimen general de ley, que no son impuestas de manera necesaria e ineludible a las personas morales, sino que derivan del ejercicio de un derecho de opción.

En otras palabras, en el presente caso se aprecia que la propia recurrente optó por tributar en el régimen de consolidación fiscal, atendiendo a razones que le son propias, con pleno conocimiento de los términos, condiciones y consecuencias de las normas que lo regulaban en el momento en que se actualizó ese hecho, lo cual supone, indudablemente, el consentimiento de las disposiciones jurídicas relativas.

Por tal razón, si la recurrente estimaba que el régimen que eligió contenía vicios de inconstitucionalidad, pudo abstenerse de

sujetarse a ese régimen especial y, en consecuencia, pagar el impuesto sobre la renta correspondiente.

En este contexto, la elección para tributar bajo el esquema del régimen de consolidación fiscal se presenta como una alternativa sujeta enteramente a la voluntad del causante, que es opcional en relación con la obligación de tributar bajo el esquema del régimen general.

De esta manera, se aprecia que el régimen general es originariamente obligatorio para todas las personas morales, mientras que, para aquellos grupos empresariales que reúnen los requisitos legales para ser considerados como controladoras y controladas, el régimen de consolidación fiscal se presenta como optativo al general, afirmación que es aplicable al impuesto sobre la renta.

Consecuentemente, la aplicación de las disposiciones jurídicas reclamadas deriva de un acto voluntario que realizó la contribuyente, consistente en la decisión de obtener el beneficio de tributar bajo el esquema del régimen de consolidación fiscal.

Asimismo, corrobora lo anterior la jurisprudencia P./J. 96/2001, sustentada en la novena época por el Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XIV, agosto de 2001, página 6, y que es del tenor literal siguiente:

“CONSOLIDACIÓN FISCAL. LOS ARGUMENTOS RELATIVOS A LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS REFORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE, POR VIOLACIÓN A LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS, PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, RESULTAN INOPERANTES. Si la sociedad controladora que optó por consolidar sus resultados fiscales en términos de lo dispuesto en el artículo 57-E de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al cumplirse los cinco ejercicios fiscales obligatorios que como mínimo establece el artículo 57-A de la propia ley, no solicita a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la autorización para dejar de tributar conforme al régimen de consolidación fiscal, debe inferirse que consintió las reformas que sufrió el capítulo IV del título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a partir del uno de enero de mil novecientos noventa y nueve, por lo que no pueden, válidamente, alegar violación alguna a los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad tributarias que consagra el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que estando en posibilidad de abandonarlo, decidieron seguir tributando conforme a ese régimen, con base en las nuevas disposiciones que lo regulaban. En consecuencia,

los argumentos que las sociedades controladoras hagan valer en relación con la inconstitucionalidad de las aludidas reformas, por violación a los señalados principios constitucionales, resultan inoperantes, pues al no encontrarse aquéllas dentro de los cinco ejercicios fiscales a que se refiere la autorización inicial, la aplicación de las disposiciones jurídicas reclamadas se lleva a cabo porque así lo solicitaron de manera tácita, ya que a partir del primer día del sexto ejercicio fiscal, los causantes que continúan dentro de aquél, eligieron voluntariamente mantenerse dentro del régimen, que supone el consentimiento pleno de las normas que lo regulan, vigentes en el momento en que se actualiza ese hecho. Además, de concederse el amparo y la protección de la Justicia de la Unión, por considerar que el régimen de consolidación fiscal vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve es violatorio de los indicados principios, su efecto sería que las sociedades controladoras dejaran de tributar conforme al mencionado régimen, que es de beneficio, y, en su lugar, quedarían obligadas a tributar conforme al régimen general de la ley, lo que desde luego rompería con la finalidad misma del juicio de garantías, pues ello implicaría un perjuicio para ese tipo de empresas.”

Dicha jurisprudencia sustenta la tesis aislada número 1ª. XL/2006, emitida en la novena época por la Primera Sala, que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIII, febrero de 2006, página 625, y que expresamente señala lo siguiente:

“CONSOLIDACIÓN FISCAL. LOS ARGUMENTOS RELATIVOS A LA INCONSTITUCIONALIDAD DE DICHO RÉGIMEN, CONTENIDO EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DE 2002, POR VIOLACIÓN A LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE LEGALIDAD, PROPORCIONALIDAD Y EQUITAD, RESULTAN INOPERANTES. Conforme a la tesis de jurisprudencia P./J. 96/2001 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los argumentos relativos a la inconstitucionalidad del régimen de consolidación fiscal, contenido en la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir de 2002, que aducen violación a los principios tributarios de legalidad, proporcionalidad y equidad previstos en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, devienen inoperantes en tanto que la aplicación de las disposiciones jurídicas reclamadas deriva de un acto voluntario realizado por los contribuyentes, consistente en la decisión de tributar bajo el esquema del régimen de consolidación fiscal, lo cual se acredita con el

hecho de que omitieron tramitar la autorización para abandonar el régimen citado. En efecto, los conceptos de violación formulados en este sentido resultan inoperantes, en atención a que el régimen de consolidación fiscal -según el texto vigente en 2002, al igual que el que estuvo en vigor hasta diciembre de 2001- es optativo para los causantes que pueden acceder a él, lo que evidencia que es su voluntad acogerse a las disposiciones que norman dicho régimen. Por tal razón, si estimaban que la opción que eligieron contenía vicios de inconstitucionalidad, pudieron abstenerse de sujetarse a ese régimen especial y, en consecuencia, pagar el impuesto sobre la renta correspondiente en los términos del régimen general de ley aplicable a las personas morales.”

Asimismo, se cita por analogía, la tesis aislada 1a. XLIV/2007, sustentada en la novena época por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXV, febrero de 2007, página 632, que establece:

“CONSOLIDACIÓN FISCAL. LOS ARGUMENTOS RELATIVOS A LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 13, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO, RESULTAN INOPERANTES, PUES LA APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN DERIVA DE LA DECISIÓN DE

TRIBUTAR BAJO DICHO RÉGIMEN. *En lo que al régimen de consolidación fiscal se refiere, son los propios causantes los que optan por tributar en éste, atendiendo a razones que les son propias, con pleno conocimiento de los términos, condiciones y consecuencias de las normas que lo regulaban en el momento en que se actualizó ese hecho, lo cual supone, indudablemente, el consentimiento de las disposiciones jurídicas relativas. Por tal razón, si se estimaba que el régimen elegido contenía vicios de inconstitucionalidad, los contribuyentes pudieron abstenerse de sujetarse a él y, en consecuencia, pagar el impuesto sobre la renta correspondiente -y, en lo que interesa, el impuesto al activo- en los términos del régimen general de ley aplicable a las personas morales. Además, si los causantes optaron por el régimen de consolidación, el cual no les era obligatorio, es porque en principio éste les reportaba un beneficio, pues no debe perderse de vista que se trata de un régimen especial de tributación y a través del cual se concedió a los grupos empresariales que reunieran los requisitos respectivos, la posibilidad de determinar un resultado fiscal consolidado, motivo suficiente para concluir que, tratándose de un beneficio fiscal, no podrían prosperar los alegatos relativos a la inconstitucionalidad de algunos de los preceptos que rigen el sistema especial que los*

favorece. Ahora bien, lo anterior tiene una especial trascendencia en cuanto al impuesto al activo, pues debe tomarse en cuenta que el impuesto sobre la renta y aquél son impuestos complementarios y, por ende, existe una vinculación entre éstos, aunque el hecho imponible de cada uno sea diverso, de tal manera que el ejercicio de la opción para tributar en el régimen de consolidación fiscal en materia del primero de dichos gravámenes, ciertamente influye en la forma en la que ha de tributarse en el impuesto al activo. Partiendo de esta base, debe puntualizarse que el artículo 13 de la Ley del Impuesto al Activo, en principio, no es aplicable de manera obligatoria para causante alguno, pero que, cuando un grupo empresarial decide tributar en los términos del régimen de consolidación fiscal para efectos del impuesto sobre la renta, ello tiene como consecuencia que, en materia del impuesto al activo, el artículo 13 adquiera relevancia, pues su situación fiscal deberá ser determinada según sus términos. Así, es claro que dicho numeral, en principio, no es aplicable a los contribuyentes, pero sus disposiciones finalmente afectaron la determinación de la deuda tributaria, no por prescripción imperativa del legislador, sino porque los causantes, como agentes económicos racionales, decidieron incorporarse al régimen de consolidación fiscal,

de lo cual se desprende que los argumentos que se enderecen en su contra devienen inoperantes, dado el valor que este Alto Tribunal otorga al acto volitivo de los contribuyentes de sujetarse a los términos del régimen señalado, en el marco del análisis de constitucionalidad que efectúa en la presente instancia.”

Cabe destacar que no pasan inadvertidos los señalamientos contenidos en los agravios de la revisión principal, en el sentido de que si bien es cierto que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sustentó la jurisprudencia P./J. 96/2001, con el rubro: ***“CONSOLIDACIÓN FISCAL. LOS ARGUMENTOS RELATIVOS A LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS REFORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE, POR VIOLACIÓN A LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS, PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, RESULTAN INOPERANTES.”***, también lo es que dicho criterio es aplicable cuando se impugnan las modificaciones al sistema de tributación que prevé el régimen de consolidación fiscal, es decir, el conjunto de reglas establecidas para calcular el impuesto de que se trata, pues en este supuesto es claro el consentimiento de la aplicación de los artículos relativos, cuando la controladora quejosa permanece voluntariamente en el régimen de consolidación fiscal, una vez transcurrido el periodo obligatorio de cinco ejercicios fiscales.

Así como el relativo a que dicho criterio no es aplicable cuando se impugnan exclusivamente las reformas al artículo 57-J de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve al treinta y uno de diciembre de dos mil uno, en cuanto al reconocimiento por parte de la sociedad controladora de los efectos de la desconsolidación del grupo económico al cierre del ejercicio inmediato anterior mediante la presentación de una declaración complementaria de dicho ejercicio fiscal, pues en este caso no puede haber consentimiento respecto de la aplicación de esa norma en particular, porque el supuesto a que alude se refiere a la desconsolidación del referido grupo económico y no tiene que ver con la permanencia voluntaria de la controladora en el régimen de consolidación fiscal.

En relación con dichos argumentos cabe tener presente que en el caso concreto, sí se impugnan las modificaciones al sistema de tributación que prevé el régimen de consolidación fiscal, por lo que es claro el consentimiento de la aplicación de los artículos impugnados, en tanto que la controladora quejosa permanece voluntariamente en el régimen de consolidación fiscal, una vez transcurrido el periodo obligatorio de cinco ejercicios fiscales.

Aspectos que corroboran lo fundado de los argumentos vertidos en el agravio primero de la revisión adhesiva, lo cual conduce a desestimar por ineficaces los agravios de la revisión principal.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

ÚNICO. En la materia de la revisión se confirma la sentencia recurrida.

Notifíquese; con testimonio de esta resolución vuelvan los autos al Tribunal Colegiado correspondiente, y en su oportunidad, archívese el toca como asunto concluido.

Así lo resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por mayoría de tres votos de los señores Ministros José Fernando Franco González Salas, Luis María Aguilar Morales y Presidente Sergio Salvador Aguirre Anguiano. La señora Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos y el señor Ministro Sergio A. Valls Hernández, votaron en contra, este último formulará voto particular.

Firman los Ministros Presidente y Ponente, con el Secretario de Acuerdos de la Segunda Sala que autoriza y da fe.

PRESIDENTE

MINISTRO SERGIO SALVADOR AGUIRRE ANGUIANO.

PONENTE

MINISTRO JOSÉ FERNANDO FRANCO GONZÁLEZ SALAS.

SECRETARIO DE ACUERDOS

LICENCIADO MARIO EDUARDO PLATA ÁLVAREZ.

Esta hoja corresponde al amparo directo en revisión 2486/2011, promovido por *****, antes *****, fallado el treinta de noviembre de dos mil once, cuyo punto resolutivo es el siguiente: **ÚNICO.** En la materia de la revisión se confirma la sentencia recurrida. **Conste.**

VOTO PARTICULAR QUE FORMULA EL MINISTRO SERGIO A. VALLS HERNÁNDEZ, EN EL AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2486/2011.

En la sesión celebrada el treinta de noviembre de dos mil once, los Ministros que integramos la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvimos el amparo directo en revisión 2486/2011, en el que por mayoría de tres votos se determinó confirmar la sentencia recurrida.

No comparto el fallo anterior ni las consideraciones para arribar a él, derivado de lo siguiente:

En lo concerniente del recurso de revisión principal, los agravios estaban encaminados a demostrar la inconstitucionalidad de los artículos 71 y 78 de la Ley del

Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil tres, en relación con el artículo 57-O de dicha ley vigente en mil novecientos noventa y ocho, por transgredir la garantía de irretroactividad de la ley.

Al respecto, arguyó que derivado de la reforma que para el ejercicio fiscal de mil novecientos noventa y nueve, sufrió el régimen de consolidación, así como a la desincorporación de una de las sociedades controladas; la controladora formuló una consulta ante la Administración Central Jurídica de Grandes Contribuyentes, en relación con el tratamiento que debía dar al pago de dividendos efectuados en el ejercicio del mil novecientos noventa y ocho.

Que en la respectiva respuesta se manifestó que tenía la obligación de calcular el impuesto sobre la renta por los dividendos o utilidades en efectivo o en bienes, que la controlada –recién desincorporada–, distribuyó en el ejercicio de mil novecientos noventa y ocho, y también, de ejercicios anteriores en los que no hubieren provenido del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta.

Lo anterior, aun y cuando en términos del artículo 57-O de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, los dividendos o utilidades en efectivo o en bienes, que las sociedades que consolidaban se distribuyeran entre sí, no estaban sujetos al pago del impuesto en comento.

Por su parte, en el recurso de revisión adhesiva la autoridad pretendió demostrar que los agravios de la quejosa eran

inoperantes, puesto que había consentido la norma que tachó de inconstitucional.

Que bastó con permanecer en el régimen de consolidación fiscal, es decir, que a partir del primer día del sexto año, el particular no presentara la declaración correspondiente para que se entienda que consintió tácitamente seguir tributando bajo el régimen especial.

Que en tales circunstancias, al haber sido la sociedad quien optó voluntariamente seguir tributando bajo el régimen de consolidación transcurrido el período de obligatoriedad; los argumentos con los que combate dicho régimen, devienen inoperantes.

Derivado de ello, en la ejecutoria aprobada por la mayoría se consideró que, ya que tales argumentos pretendían demostrar la inoperancia de los agravios de la revisión principal, el estudio de procedencia –del presente recurso de revisión en amparo directo– resultaba equiparable al de un amparo contra leyes, con apoyo en la tesis siguiente:

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

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

Amparo directo en revisión 413/2007. Sergio Pérez Aguilar. 9 de mayo de 2007. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Roberto Rodríguez Maldonado

Es decir, en virtud del estudio preferente que se otorgó a los agravios de la revisión adhesiva al considerarlos encaminados a demostrar la inoperancia de la impugnación constitucional de la revisión principal, resolvieron confirmar la sentencia recurrida.

Desestimación originada por el argumento de que la recurrente optó por tributar bajo el régimen de consolidación fiscal, y por tanto, apegarse a los términos, condiciones y consecuencias de las normas que lo regulaban en el momento en que se actualizó ese hecho.

Por lo que se concluyó que si el régimen que eligió contenía vicios de inconstitucionalidad, pudo abstenerse de sujetarse a ese régimen especial.

Apoyaron dicha determinación en las tesis aislada y de jurisprudencia, respectivamente, de rubros siguientes:

Novena Época

Registro: 189153

Instancia: Pleno

Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XIV, Agosto de 2001

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: P./J. 96/2001

Página: 6

CONSOLIDACIÓN FISCAL. LOS ARGUMENTOS RELATIVOS A LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS REFORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE, POR VIOLACIÓN A LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS, PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, RESULTAN INOPERANTES.

Si la sociedad controladora que optó por consolidar sus resultados fiscales en términos de lo dispuesto en el artículo 57-E de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al cumplirse los cinco ejercicios fiscales obligatorios que como mínimo establece el artículo 57-A de la propia ley, no solicita a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la autorización para dejar de tributar conforme al régimen de consolidación fiscal, debe inferirse que consintió las reformas que sufrió el capítulo IV del título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a partir del uno de enero de mil

novecientos noventa y nueve, por lo que no pueden, válidamente, alegar violación alguna a los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad tributarias que consagra el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que estando en posibilidad de abandonarlo, decidieron seguir tributando conforme a ese régimen, con base en las nuevas disposiciones que lo regulaban. En consecuencia, los argumentos que las sociedades controladoras hagan valer en relación con la inconstitucionalidad de las aludidas reformas, por violación a los señalados principios constitucionales, resultan inoperantes, pues al no encontrarse aquéllas dentro de los cinco ejercicios fiscales a que se refiere la autorización inicial, la aplicación de las disposiciones jurídicas reclamadas se lleva a cabo porque así lo solicitaron de manera tácita, ya que a partir del primer día del sexto ejercicio fiscal, los causantes que continúan dentro de aquél, eligieron voluntariamente mantenerse dentro del régimen, que supone el consentimiento pleno de las normas que lo regulan, vigentes en el momento en que se actualiza ese hecho. Además, de concederse el amparo y la protección de la Justicia de la Unión, por considerar que el régimen de consolidación fiscal vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve es violatorio de los indicados principios, su efecto sería que las sociedades controladoras dejaran de tributar conforme al mencionado régimen, que es de beneficio, y, en su lugar, quedarían obligadas a tributar conforme al régimen general de la ley, lo que desde luego rompería con la finalidad misma del juicio de garantías, pues ello implicaría un perjuicio para ese tipo de empresas.

Novena Época
 Registro: 175994
 Instancia: Primera Sala

Tesis Aislada

Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*

XXIII, Febrero de 2006

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 1a. XL/2006

Página: 625

CONSOLIDACIÓN FISCAL. LOS ARGUMENTOS RELATIVOS A LA INCONSTITUCIONALIDAD DE DICHO RÉGIMEN, CONTENIDO EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DE 2002, POR VIOLACIÓN A LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE LEGALIDAD, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD, RESULTAN INOPERANTES.

Conforme a la tesis de jurisprudencia P./J. 96/2001 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los argumentos relativos a la inconstitucionalidad del régimen de consolidación fiscal, contenido en la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir de 2002, que aducen violación a los principios tributarios de legalidad, proporcionalidad y equidad previstos en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, devienen inoperantes en tanto que la aplicación de las disposiciones jurídicas reclamadas deriva de un acto voluntario realizado por los contribuyentes, consistente en la decisión de tributar bajo el esquema del régimen de consolidación fiscal, lo cual se acredita con el hecho de que omitieron tramitar la autorización para abandonar el régimen citado. En efecto, los conceptos de violación formulados en este sentido resultan inoperantes, en atención a que el régimen de consolidación fiscal -según el texto vigente en 2002, al igual que el que estuvo en vigor hasta diciembre de 2001- es optativo para los causantes que pueden acceder a él, lo que evidencia que es su voluntad acogerse a las disposiciones que norman dicho régimen. Por tal razón, si estimaban que la opción que eligieron

contenía vicios de inconstitucionalidad, pudieron abstenerse de sujetarse a ese régimen especial y, en consecuencia, pagar el impuesto sobre la renta correspondiente en los términos del régimen general de ley aplicable a las personas morales.

Amparo en revisión 283/2004. Empresas ICA, Sociedad Controladora, S.A. de C.V. y otras. 23 de noviembre de 2005. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Sin embargo, en mi opinión los agravios de la revisión adhesiva no debieron estudiarse de manera preferente, sino por el contrario, estudiar en primer lugar los de la revisión principal.

Tal cual se precisó en la sentencia aprobada, es criterio de esta Segunda Sala que 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, son de estudio preferente, derivado de la tesis de rubro: ***“REVISIÓN ADHESIVA EN AMPARO DIRECTO. LOS AGRAVIOS TENDIENTES A DEMOSTRAR LA INOPERANCIA DE LOS PLANTEAMIENTOS DE INCONSTITUCIONALIDAD, SON DE ESTUDIO PREFERENTE.”***, no obstante, en el caso no se trató de dicho supuesto.

Como mencione con anterioridad los argumentos de la autoridad refieren a la inoperancia de los agravios por consentimiento de las normas establecidas para el régimen especial de consolidación fiscal, y sustentan su dicho con diversos criterios de este Alto Tribunal, en los que expresamente se señala que en consolidación fiscal los argumentos relativos a

la inconstitucionalidad de las reformas que entraron en vigor el primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, por violación a los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad tributarias, resultan inoperantes.

En el caso, derivado de la lectura de los agravios, la recurrente combate las reformas al régimen de consolidación fiscal –bajo el cual tributaba de manera voluntaria por así solicitarlo y continuar haciéndolo transcurridos los cinco años de obligatoriedad–, por una garantía diversa a las estudiadas en los recursos que originaron las tesis citadas por la autoridad en su recurso y en la sentencia aprobada por la mayoría.

En efecto, existen planteamientos de constitucionalidad sobre la irretroactividad de la ley, en cuanto arguyó que derivado de la reforma al régimen especial al que se encontraba sujeto tenía la obligación de calcular el impuesto sobre la renta por los dividendos o utilidades en efectivo o en bienes, que la controlada –recién desincorporada–, distribuyó en el ejercicio de mil novecientos noventa y ocho, y también, de ejercicios anteriores en los que no hubieren provenido del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta, esto, aun y cuando antes de la reforma los dividendos o utilidades en efectivo o en bienes, no estaban sujetos al pago del impuesto.

De tal suerte que no todos los planteamientos de constitucionalidad de la revisión principal serían inoperantes, –debido al consentimiento tácito–, por virtud de la aplicación de la jurisprudencia **“CONSOLIDACIÓN FISCAL. LOS**

ARGUMENTOS RELATIVOS A LA INCONSTITUCIONALIDAD DE DICHO RÉGIMEN, CONTENIDO EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DE 2002, POR VIOLACIÓN A LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE LEGALIDAD, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD, RESULTAN INOPERANTES”.

Sino por el contrario, al subsistir el planteamiento de constitucionalidad de los artículos 71 y 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil tres, en relación con el artículo 57-O de dicha ley vigente en mil novecientos noventa y ocho, al aducir violación a la garantía de irretroactividad de la ley, debió abordarse el recurso de revisión principal.

Esto es, aunque los agravios en relación con proporcionalidad, equidad y legalidad tributarias se declararan inoperantes, los argumentos respecto a la garantía de irretroactividad quedaron intocados subsistiendo el problema de constitucionalidad, que debió estudiarse en su totalidad. Resulta aplicable por analogía, la tesis aislada de rubro y texto siguientes:

*Novena Época
Registro: 171046
Instancia: Segunda Sala
Tesis Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXVI, Octubre de 2007
Materia(s): Común
Tesis: 2a. CLIX/2007
Página: 457*

REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. PUEDE DESECHARSE EN PARTE Y ADMITIR SU PROCEDENCIA EN LA PARTE RESTANTE. Dado el carácter excepcional del recurso de revisión, conforme a los criterios establecidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación al estudiar su procedencia, en algunos supuestos deben examinarse los agravios y advertirse que si bien con rigor técnico ello podría conducir a confirmar la sentencia recurrida en la parte correspondiente, de acuerdo con los referidos criterios, debe establecerse la improcedencia del recurso. Los supuestos respectivos son aquellos en los que se concluya que los agravios son inatendibles o inoperantes, de lo que se sigue que si el problema de constitucionalidad propuesto en los agravios no puede abordarse porque éstos son inoperantes, el recurso será improcedente respecto de tal problema, mas ello no impide que puedan estudiarse los restantes temas de constitucionalidad planteados en los diversos agravios respecto de los que el medio de defensa de que se trate resulte procedente. Afirmar lo contrario, esto es, que el recurso de revisión procede en su totalidad (aun cuando hubiere problemas de constitucionalidad que no cumplen con todos los requisitos de procedencia) conduciría a una notoria contradicción, pues se daría entrada a un medio de defensa que de suyo es improcedente por algunas de las cuestiones propuestas.

Amparo directo en revisión 1047/2007. Raúl Romero Rivera. 10 de octubre de 2007. Mayoría de tres votos. Disidentes: Genaro David Góngora Pimentel y Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Francisco Gorka Migoni Goslinga.

En ese contexto, no comparto el estudio realizado para sostener que es improcedente estudiar los agravios de la

recurrente, por lo que discrepo del sentido y las consideraciones de la sentencia.

ATENTAMENTE:

MINISTRO SERGIO A. VALLS HERNÁNDEZ

En términos de lo previsto en los artículos 8, 18, fracción II y 20 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.

I6edcwZHb5fmGHfBMr-JUyUdN1WgiReG+/uu8bCB18s=