

## LA AUTORIDAD NO PUEDE MEJORAR LOS FUNDAMENTOS Y MOTIVOS DE LA RESOLUCIÓN QUE SE IMPUGNE EN JUICIO



Conforme al artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA) en la contestación a la demanda la autoridad no podrá cambiar los fundamentos de la resolución impugnada, lo cual implica que no se podrán mejorar o corregir, de tal forma que si esto ocurriera la sala del tribunal que conozca del caso no deberá tomarlo en cuenta al dictar su sentencia.

De esta forma la sala que dicte la sentencia deberá hacerlo considerando únicamente la motivación y fundamentación realizada por la autoridad al emitir la resolución que el contribuyente impugna, no debiendo analizar los nuevos argumentos usados por la autoridad al contestar la demanda.

En ese orden de ideas, si la autoridad al emitir la resolución que impugna el contribuyente, ha fundamentado y motivado de manera deficiente los hechos que fueron observados por los visitadores, sin precisar las circunstancias de tiempo, modo y lugar que la llevaron a determinar lo consignado en dicha resolución, pues es evidente que ya no podrá mejorar o corregir esta situación cuando haga la contestación a la demanda.

Situación que es posible encontrarla en la práctica con mucha frecuencia, ya que es común ver como en su contestación a la demanda la autoridad intenta mejorar lo plasmado en la resolución impugnada, y así corrige o precisa los numerales legales en que basa su actuación, o amplía sus argumentos (motivos) del porqué el contribuyente se ha colocado en el supuesto del que deriva el crédito fiscal contenido en la resolución impugnada.

Por lo que al revisar la contestación a la demanda efectuada por la autoridad es importante cerciorarnos que no haya un intento por mejorar la fundamentación y motivación expresados en el acto combatido, ya que de haberlo es necesario hacer la observación a la sala de tal situación en nuestra ampliación de demanda, reafirmando nuestros argumentos en el sentido de la deficiente fundamentación y motivación del acto en la resolución impugnada.

Al respecto es conveniente tener a la mano los siguientes precedentes de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa que nos servirán para reforzar nuestro argumento de defensa:

### VIII-P-SS-394

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LA FUNDAMENTACIÓN DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA NO PUEDE MEJORARSE EN LA CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.-** El artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que en la contestación de la demanda de nulidad no podrán cambiarse los fundamentos de derecho de la resolución impugnada. En ese tenor, no es dable para este Tribunal analizar los nuevos argumentos introducidos por la autoridad en la contestación de demanda, sino que debe constreñirse a estudiar si es legal o no la fundamentación y motivación expresamente señalada en el acto combatido, pues la autoridad no puede jurídicamente mejorar la fundamentación y motivación que consta en el acto impugnado.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 692/18-EC1-01-6/852/19-PL-02-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 23 de octubre de 2019, por unanimidad de 9 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Ángel Chávez Ramírez.- Secretario: Lic. Gerardo Alfonso Chávez Chaparro.

(Tesis aprobada en sesión de 23 de octubre de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 43. Febrero 2020. p. 7

Misma situación que se contempla en el siguiente precedente en donde la autoridad al contestar la demanda corrigió la deficiencia de la resolución impugnada, citando las normas jurídicas que eran correctas para fundamentar su acto:

VIII-P-SS-383

**CONTESTACIÓN DE DEMANDA.- NO PUEDE SUBSANAR LA DEFICIENTE MOTIVACIÓN Y FUNDAMENTACIÓN DEL ACTO COMBATIDO, AUN CUANDO EN ELLA SE CITEN LOS FUNDAMENTOS CORRECTOS DEL ACTUAR DE LA AUTORIDAD.-** De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 215 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad, al formular su contestación de demanda, no puede cambiar los fundamentos de derecho en que se apoya la resolución impugnada, lo que se traduce en que la legalidad de tal acto debe analizarse a la luz de sus propios fundamentos jurídicos. De este modo, si a la parte actora se le impone una sanción por cometer infracción consistente en obstaculizar el desarrollo de una visita de inspección realizada para comprobar el cumplimiento a lo dispuesto en la Ley de la Propiedad Industrial y las normas que de ella derivan, pero se citan como fundamento preceptos que no sancionan esa conducta, la resolución impugnada se encuentra indebidamente fundada y motivada; sin que esta situación cambie por el hecho de que en la contestación de demanda se citen las normas jurídicas que sí son aplicables.

**PRECEDENTE:**

IV-P-SS-18

Juicio de Nulidad No. 100(14)-P-8/98/7814/97.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 28 de octubre de 1998, por unanimidad de 9 votos.- Magistrado Ponente: Jorge Alberto García Cáceres.- Secretario: Lic. Ricardo Arteaga Magallón.

(Tesis aprobada en sesión de 10 de febrero de 1999)

R.T.F.F. Cuarta Época. Año II. No.10. Mayo 1999. p. 13

**REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:**

VIII-P-SS-383

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 692/18-EC1-01-6/852/19-PL-02-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 23 de octubre de 2019, por unanimidad de 9 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Ángel Chávez Ramírez.- Secretario: Lic. Gerardo Alfonso Chávez Chaparro.

(Tesis aprobada en sesión de 23 de octubre de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 40. Noviembre 2019. p. 168

**SI PODRÍA MEJORAR O MODIFICAR LOS MOTIVOS?**

Del texto literal del artículo 22 de la LFPCA se desprende que la autoridad no podrá cambiar los fundamentos de derecho de la resolución impugnada, por lo que si la autoridad modifica o amplía las razones y motivos del porqué considera que el contribuyente se ha colocado en el supuesto para determinarle una omisión de contribuciones o imponerle una sanción por el incumplimiento a sus obligaciones fiscales, pretendiendo que esto no se encuentra prohibido por el numeral en cita, ya que el mismo sólo se refiere a la fundamentación del acto y no a la motivación, es conveniente tener presente que aunque efectivamente en dicho precepto no se hace referencia a la motivación, es evidente que está incluido en tal prohibición ya que ambos requisitos, el de la fundamentación y motivación, son requisitos indispensables en cualquier acto de la autoridad, de acuerdo al artículo 16 de la Constitución Política Federal, en relación con el diverso 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, ya que ambos dependen uno del otro, es decir, la motivación estará en función al fundamento del acto, por lo que no podría existir uno sin la existencia del otro.

Ahondando en ello, no es posible motivar un acto sin señalar el fundamento del mismo, ni fundar un acto sin motivar la razón del porqué el contribuyente ha incurrido en lo regulado en el precepto usado como fundamento.

Sirve de apoyo a lo anterior la siguiente tesis de Tribunales Colegiados de Circuito:

Época: Novena Época

Registro: 163020

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXXIII, Enero de 2011

Materia(s): Administrativa

Tesis: III.1o.A.163 A

Página: 3258

RESOLUCIÓN IMPUGNADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. AL EMITIR LA DETERMINACIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN O AL CONTESTAR LA DEMANDA, LA AUTORIDAD NO PUEDE CAMBIAR LA MOTIVACIÓN DE AQUÉLLA. El artículo 22, primer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece: "En la contestación de la demanda no podrán cambiarse los fundamentos de derecho de la resolución impugnada.". Ahora bien, no obstante que este precepto sólo alude a "los fundamentos de derecho", ello no debe llevarse al extremo de que no incluya la motivación, dado que ambos requisitos son exigibles para cumplir con los artículos 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación y 16, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Asimismo, aun cuando el citado numeral 22 únicamente se refiere a la contestación de la demanda, también es aplicable a la resolución del recurso de revocación, porque no existe disposición que autorice a mejorar la indicada motivación en ese caso, por el contrario, ambos requisitos (fundamentación y motivación), deben plasmarse en el documento que contiene el acto impugnado y no en otros, como lo manda la jurisprudencia 206 de la Segunda Sala del Máximo Tribunal de Justicia del País, visible en la página 168 del Tomo VI, Materia Común, Jurisprudencia, Suprema Corte de Justicia de la Nación, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, de rubro: "FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. DEBEN CONSTAR EN EL CUERPO DE LA RESOLUCIÓN Y NO EN DOCUMENTO DISTINTO."

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Revisión fiscal 112/2010. Administrador Local Jurídico de Zapopan, en el Estado de Jalisco. 5 de octubre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Alfonso Álvarez Escoto. Secretario: Ricardo Manuel Gómez Núñez.

PUEDE MEJORARSE LA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN EN LA RESPUESTA AL RECURSO DE REVOCACIÓN?

Asimismo, una posible inquietud en nosotros al respecto, lo constituye el hecho de si la autoridad si podría modificar o mejorar la fundamentación y motivación de la resolución determinante del crédito fiscal en su resolución al recurso de revocación que se hubiese interpuesto, considerando que se trata de un recurso administrativo con la misma autoridad, y de que el citado artículo 22 de la LFPCA hace referencia exclusiva a que no se podrá mejorar la fundamentación en la ?contestación a la demanda?, con lo cual se hace referencia al proceso del juicio contencioso administrativo instaurado por el contribuyente y no al recurso administrativo. Al respecto es necesario recordar que para cumplir debidamente con la obligación constitucional de fundar y motivar las resoluciones que se pronuncien, la autoridad lo debe hacer en el cuerpo de la resolución que emita y no en algún otro documento, tal y como se señala en la siguiente jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

Época: Séptima Época

Registro: 917740

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Apéndice 2000

Tomo VI, Común, Jurisprudencia SCJN

Materia(s): Común

Tesis: 206

Página: 168

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. DEBEN CONSTAR EN EL CUERPO DE LA RESOLUCIÓN Y NO EN

DOCUMENTO DISTINTO.- Las autoridades responsables no cumplen con la obligación constitucional de fundar y motivar debidamente las resoluciones que pronuncian, expresando las razones de hecho y las consideraciones legales en que se apoyan, cuando éstas aparecen en documento distinto.

Séptima Época:

Revisión fiscal 530/65.-Concretos Alta Resistencia, S.A. de C.V.-6 de junio de 1968.-Cinco votos.-Ponente: Jorge Iñárritu.

Amparo directo 1247/77.-Afianzadora Mexicana, S.A.-29 de noviembre de 1978.-Cinco votos.-Ponente: Eduardo Langle Martínez.  
Amparo directo 393/78.-El Nuevo Mundo México, S.A.-26 de febrero de 1979.-Cinco votos.-Ponente: Atanasio González Martínez.  
Amparo en revisión 766/79.-Comisariado Ejidal del Poblado Emiliano Zapata, Municipio de La Huerta, Jalisco.-9 de agosto de 1979.-Unanimidad de cuatro votos.-Ponente: Eduardo Langle Martínez.  
Revisión fiscal 81/80.-Cereales Seleccionados, S.A.-17 de noviembre de 1980.-Cinco votos.-Ponente: Atanasio González Martínez.  
Apéndice 1917-1995, Tomo VI, Primera Parte, página 177, Segunda Sala, tesis 262.

Igual sirve como apoyo la ya citada tesis III.1o.A.163 A, de rubro: RESOLUCIÓN IMPUGNADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. AL EMITIR LA DETERMINACIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN O AL CONTESTAR LA DEMANDA, LA AUTORIDAD NO PUEDE CAMBIAR LA MOTIVACIÓN DE AQUÉLLA. CUANDO SI ES POSIBLE QUE LA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN PUEDA CONSTAR EN DOCUMENTO DISTINTO

Una excepción a la regla general antes comentada de que la fundamentación y motivación debe constar en el cuerpo de la resolución determinante de la situación fiscal del contribuyente y no en otro documento, lo constituye la existencia de actuaciones o resoluciones vinculadas, es decir, resoluciones que están relacionadas con otra original, en donde al emitirse aquellas basta con que se haga la remisión a ésta para que se considere debidamente fundamentada y motivada.

Véase la siguiente jurisprudencia de Colegiados de Circuito al respecto:

Época: Octava Época

Registro: 213644

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Núm. 73, Enero de 1994

Materia(s): Administrativa

Tesis: I.2o.A. J/39

Página: 57

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. CUANDO PUEDE CONSTAR EN DOCUMENTO DISTINTO AL QUE CONTENGA EL ACTO RECLAMADO. Una excepción a la regla de que la fundamentación y motivación debe constar en el cuerpo de la resolución y no en documento distinto, se da cuando se trata de actuaciones o resoluciones vinculadas, pues, en ese supuesto, no es requisito indispensable que el acto de molestia reproduzca literalmente la que le da origen, sino que basta con que se haga remisión a ella, con tal de que se tenga la absoluta certeza de que tal actuación o resolución fue conocida oportunamente por el afectado, pues igual se cumple el propósito tutelar de la garantía de legalidad reproduciendo literalmente el documento en el que se apoya la resolución derivada de él, como, simplemente, indicándole al interesado esa vinculación, ya que, en uno y en otro caso, las posibilidades de defensa son las mismas.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Queja 276/87. Secretario de la Reforma Agraria y otras. 24 de marzo de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Cuauhtémoc Carlock Sánchez.

Reposición 7/87. Relativo al amparo directo 362/85. Eléctrica San Miguel de México, S.A. 31 de mayo de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: María Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Marcos García José.

Queja 222/88. Oficial Mayor de la Secretaría de la Reforma Agraria y otras autoridades. 13 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Cuauhtémoc Carlock Sánchez.

Amparo directo 1762/93. Productos de Leche, S.A. de C.V. 22 de septiembre de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Angelina Hernández Hernández.

Amparo directo 2192/93. Prológica, S.A. de C.V. 15 de noviembre de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Amado Yáñez. Secretario: Mario Flores García.

Recordando que una situación de tal índole, es decir, una deficiente fundamentación y motivación del acto por parte de la autoridad, **implicaría una nulidad lisa y llana del mismo.**