

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION

TRIBUNAL EN PLENO

**SESION PUBLICA ORDINARIA, CELEBRADA EL MARTES VEINTE DE
ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO.**

**PRESIDENTE: SEÑOR MINISTRO LICENCIADO:
JOSE VICENTE AGUINACO ALEMAN.**

**ASISTENCIA: SEÑORES MINISTROS LICENCIADOS:
SERGIO SALVADOR AGUIRRE ANGUIANO.
MARIANO AZUELA GUITRON.
JUVENTINO V. CASTRO Y CASTRO.
JUAN DIAZ ROMERO.
GERNARO DAVID GONGORA PIMENTEL.
JOSE DE JESUS GUDIÑO PELAYO.
GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA.
HUMBERTO ROMAN PALACIOS.
OLGA MARIA SANCHEZ CORDERO.
JUAN N. SILVA MEZA.**

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: (A LAS 14:05 HORAS) Se abre la sesión pública.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Se somete a la consideración de los señores ministros, el proyecto del acta relativa a la Sesión Pública número 2 Ordinaria, celebrada el martes trece de enero en curso.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Se consulta a los señores ministros, en votación económica, si se aprueba el acta, salvo alguna observación que tengan que hacer.

(VOTACION)

A P R O B A D A .

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS:

AMPARO EN REVISION NUMERO 351/97, PROMOVIDO POR YOSEF WAISS STRIKOVSKY, CONTRA ACTOS DEL CONGRESO DE LA UNION Y DE OTRAS AUTORIDADES, CONSISTENTES EN LA EXPEDICION Y APLICACION DE LOS ARTICULOS 132 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA; 59, FRACCIONES XIX Y XXIII, Y ULTIMO PARRAFO DEL REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

La ponencia es del señor Ministro Juan Díaz Romero, y en ella se propone:

EN LA MATERIA DE LA REVISION, REVOCAR LA SENTENCIA RECURRIDA; NEGAR EL AMPARO AL QUEJOSO EN CONTRA DEL ARTICULO 132 IMPUGNADO Y RESERVAR JURISDICCION AL TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO EN TURNO.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: El proyecto se somete a la consideración de los señores ministros.

Señor Ministro Góngora Pimentel.

SEÑOR MINISTRO GONGORA PIMENTEL: En este caso la cuestión medular se reduce a determinar si el precepto reclamado establece o no el objeto del Impuesto sobre la Renta de que se trata; para resolver esta cuestión, debe determinarse la naturaleza jurídica de este tributo, se sabe que el Impuesto sobre la Renta grava la percepción de ingresos, pero no cualquier ingreso como dice el proyecto, sino en algunos casos grava la renta o utilidad, es decir, la diferencia positiva de ingresos menos deducciones; otras ocasiones ni siquiera grava el ingreso, sino gastos por

erogaciones como en el caso del Artículo 137 C del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta que permite a vendedores ambulantes pagar su impuesto por las compras de sus mercancías, existen también casos de ingresos no sujetos o exentos, por lo que entonces es inexacto establecer que cualquier ingreso constituye el objeto del impuesto mencionado.

En el caso, a mi juicio, no se grava ningún ingreso, sino un incremento de patrimonio no justificado que es cosa distinta, si se gravara el ingreso, entonces la ley tendría que señalar la fuente generadora de ese ingreso, pero en el caso los ingresos se gravan, no por su fuente, sino porque no se justificaron, entonces este tributo no sólo no tiene ley como objeto la percepción de un ingreso que es lo que grava en principio el impuesto, sino que permite que la autoridad por equivalencia califique de ingreso a cualquier cosa, quedando en libertad de llamarlo incremento patrimonial, sin embargo esta situación hace que no sólo el objeto del tributo no esté en ley como lo estimó correctamente el Juez de Distrito, sino algo más grave, que se cambie el objeto del Impuesto sobre la Renta por la posesión o incremento de un patrimonio.

En mi opinión queda claro que el precepto reclamado permite que la autoridad califique de ingreso a cualquier operación, negocio o acto jurídico, o como dice el proyecto en la foja 107, que la autoridad determine a su juicio los ingresos que incrementan el patrimonio del quejoso, aquí está la inconstitucionalidad del precepto, es decir, la puerta abierta para que la autoridad establezca a su gusto el objeto o ingreso sujeto a imposición; cabe establecer además, que el criterio que adopta el proyecto, en mi opinión, generará inequidad, toda vez que se gravará a un despistado que cometió el error de llevar su dinero al Banco en vez de invertirlo, como otros, en joyas, bienes inmuebles o simplemente en

metálico, guardado bajo el colchón de su cama. Estos, por su mayor inteligencia, no serán gravados; en cambio el que lo invirtió en un banco, si es descubierto por las autoridades fiscales, tendrá que pagar el impuesto.

Por ello he dicho que el precepto reclamado no grava la percepción de un ingreso, sino los incrementos de patrimonio no justificados. Esto porque si se gravaran los ingresos, el precepto reclamado tendría que determinar la fuente de los mismos, el momento en que se obtienen, así como su calidad.

Sin embargo, el precepto reclamado sólo establece que en caso de que el contribuyente no justifique el origen de determinadas cantidades de dinero, las autoridades fiscales podrán considerar las mismas como ingresos, cuya percepción genera la obligación de pago del Impuesto sobre la Renta.

El precepto reclamado establece que las personas físicas deben pagar el Impuesto sobre la Renta por la obtención de ingresos distintos a los señalados en los Capítulos 1 al 9 del Título Cuarto de la Ley relativa. Cabe preguntar ¿cuáles son esos ingresos? Los que a juicio de la autoridad incrementen el patrimonio del contribuyente.

Como consideraciones finales, quiero decir que a este artículo en la práctica fiscal se le conoce como “el resumidero”, ya que por su aplicación permite que las autoridades fiscales graven cualquier cosa que no quede comprendida en los primeros nueve capítulos del Título Cuarto de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Lo que no quede gravado expresamente en esos capítulos, es gravado por este artículo, incluso, se podría gravar lo que desde el punto de vista técnico no constituya un ingreso, como en el

caso que se pretende gravar una inversión o una aportación para futuros aumentos de capital de una sociedad mercantil.

Con este tipo de artículos no hace falta ningún otro para gravar a las personas físicas por cualquier cosa, basta con que la Ley del Impuesto sobre la Renta señale uno, dos o tres ingresos gravados para después decir: “Las personas físicas serán gravadas si obtienen ingresos distintos a los anteriores -con esto es suficiente- por el sólo hecho de ser distintos a los anteriores, quedan gravados.”

Llevando esto a la materia penal, se me ocurre que tendríamos lo siguiente... el legislador dice: “A quien cometa un delito distinto a los anteriores, será sancionado con una pena de tres a nueve años”.

Nótese que el tipo no está en la ley, sino en la voluntad del Ministerio Público, que con dicho dispositivo podrá llamarle delito a lo que se le parezca. Esto es lo que ocurre con el precepto reclamado; permite que la autoridad fiscal califique de ingreso a lo que, a su juicio, incrementó el patrimonio del contribuyente.

El hecho imponible, en mi opinión, debe estar perfectamente establecido en la ley; si se trata de Impuesto sobre la Renta, debe establecer la actividad, negocio o conducta que, de realizarse, hace surgir la obligación tributaria. De otra manera, se viola el principio de legalidad tributaria, ya que en la ley falta un elemento esencial del tributo, como es el hecho imponible u objeto.

esas son las objeciones, las dudas y objeciones, que presento respecto del proyecto, señor Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor Ministro Díaz Romero.

SEÑOR MINISTRO DIAZ ROMERO: Gracias señor Presidente. Me alegro que el señor Ministro Góngora haya dicho que solamente son dudas las que tiene, si estuviera bien seguro de lo contrario de mi proyecto, ya me imagino lo que diría; si con dudas me dice todo este discurso ¿qué podría esperar de estar seguro de su posición?.

Yo entiendo la dificultad de este asunto y pero voy a sostener lo que manifiesto en mi proyecto, porque estoy íntimamente convencido de que es la solución correcta que se debe dar a este caso.

El capítulo X con que empieza este artículo reclamado, que es el 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, forma parte de todo un título, es el Título Cuarto que se llama “De las personas físicas” y dentro de la estructura que lleva a efecto se ven fundamentalmente diez capítulos, cada uno de ellos se refiere a ingresos que obtienen las personas físicas pero en todos ellos se establece también la fuente del ingreso; en el capítulo Primero habla de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado; en el capítulo Segundo de los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente y así va señalando cada uno de los diferentes ingresos.

Quisiera yo hacer una observación aquí al respecto. En todos se habla de ingresos, pero al mismo tiempo se habla de la fuente, no confundamos lo que es la fuente con lo que es propiamente dicho “el hecho imponible”, en todos y cada uno de ellos, digo de los nueve primeros capítulos, se habla de ingresos pero también se refiere a la fuente de la riqueza de donde se obtienen esos ingresos. Claro que en cada uno de esos capítulos trátase de salarios, trátase de profesiones libres, trátase de

arrendamientos o de empresarios, se viene estructurando el proyecto de tal forma que se permiten diversos y adecuados tratamientos a cada uno de ellos, no solamente sino también se establecen las deducciones específicas que cada uno de ellos tiene o a los que les corresponde.

Llegamos a la fracción X, lo que pasa es que encontramos el mismo substracto que tienen los otros nuevos nueve capítulos, esto es, ingresos que incrementan el patrimonio. Quiero ser muy reiterativo en esto porque esa es la parte fundamental que se viene eludiendo o se viene dejando de decir cuando se habla de otros ingresos. En la intervención de Don Genaro se habla solamente de ingresos, pero no se habla de un aspecto bien importante, que insisto, se da en todos y cada uno de los capítulos anteriores, ingresos que incrementan el patrimonio, no es cualquier ingreso ni queda a juicio de la autoridad aplicadora determinar cuáles son y cuáles no son. Si no incrementan el patrimonio puede perfectamente bien el contribuyente demostrar que esto que aparece como ingreso no llega a incrementar su patrimonio.

Se pone el ejemplo de que alguien con sus ahorros que tiene debajo del colchón va y deposita en el Banco esa cantidad, yo creo que este caso que se pone como ejemplo obviamente que no se surte la hipótesis del Artículo 132 porque el causante no ha obtenido un incremento en su patrimonio, es el mismo dinero que tiene, nada más que lo pone en el depósito bancario correspondiente.

Yo quisiera también hacer mención, así como me refiero a que se recorta lo que dice el Artículo 132, para manejar únicamente el concepto de ingresos, sin hacer referencia al aumento del patrimonio, de la misma manera quiero hacer mención a que en la página 107 que mencionó el señor Ministro Góngora Pimentel, se dan argumentaciones que dicen exactamente lo contrario de lo que se atribuye a la ponencia.

Efectivamente aquí si ustedes ven la página 107, estoy manifestando, me voy a permitir leer, después de transcribir las consideraciones de la resolución fiscal manifiesto lo siguiente: “de la anterior transcripción, en la cual a manera de ejemplo fue efectuada, el oficio reclamado se encuentra emitido en el mismo tenor variando únicamente los ejercicios revisados con sus respectivas actualizaciones, recargos y multas no controvertidos, se aprecia que la autoridad hacendaria le determinó al contribuyente quejoso, ingresos por: a) por depósitos bancarios y b) por aportaciones para futuros aumentos de capital, realizados en “GEMAFLEX”, en los dos casos porque a su juicio incrementaron su patrimonio.”

Aquí se resalta a su juicio, “incrementaron su patrimonio” y ya me lo atribuye a la ponencia, como si esa fuera la razón fundamental por la cual vengo yo sosteniendo la constitucionalidad del Artículo 132. Pero no, digo exactamente que debe hacerse a un lado lo que es meramente la aplicación de lo que es el examen de la disposición que se viene reclamando, y así dice más adelante.

Entonces debe diferenciarse el contenido del Artículo 132 reclamado, que delimita el objeto del gravamen, “ingresos que aumenten el patrimonio del contribuyente, -que es una cosa digo yo- de su aplicación”. Esto es, el llegar a determinar si dichos ingresos, tanto en depósitos bancarios como en aportaciones a una sociedad son o no una ganancia o aumento de patrimonio que debería ser reflejado en el pago del Impuesto Sobre la Renta, y agrego: “es una cuestión que se encuentra referida a la aplicación de la norma controvertida y no a su inconstitucionalidad”.

Si como en otras ocasiones ha dicho este Honorable Pleno, todos debemos jugar al juego de la verdad, que importancia tendría, que

desdoro para el principio de legalidad tributaria tendría, que el quejoso dijera: “yo hice un depósito, efectivamente, pero no aumenta mi patrimonio, esto ya lo tenía yo ahorrado y lo puedo comprobar de esta y de esta otra manera”.

Dice Don Genaro también, en realidad no debemos entender el Artículo 132, en la forma en que lo dice la ley, sino en otra forma, dice que es una especie de sanción al contribuyente porque no puede justificar el ingreso.

Yo no estoy de acuerdo con esta interpretación que se sale de lo que expresamente establece el Artículo 132, pero en otra ocasión he manifestado, que aún tomando como certera esta manifestación de que es por injustificación del ingreso, yo creo que ni aún así llegaríamos a considerar como que debe concederse el amparo en contra del Artículo 132. Y voy a manifestar por qué.

Habló el señor Ministro Góngora, de que se establecía una inequidad, y si bien lo viéramos, de conceder el amparo, entonces si estaríamos en presencia de una inequidad manifiesta. ¿Por qué?.

Dentro de los diferentes capitulados que preceden al Artículo 132, todos y cada uno de los contribuyentes van contribuyendo dentro del Impuesto Sobre la Renta y así tenemos al obrero, tenemos al empleado federal o empleado público, tenemos al profesionalista liberal, al empresario, al arrendador, todos están pagando el Impuesto Sobre la Renta, yo diría todos estamos pagando el impuesto sobre la renta. Pero, tratándose de casos como el quejoso, que tiene un depósito que tiene un depósito de un millón veinticinco mil pesos ciento ochenta y siete con once centavos, que no sabe de dónde le cayeron, ¿no dice que lo trabajó? ¿no dice que lo ahorró? ¿no dice que vendió una casa? ¿no nos esta diciendo que es un

empresario?... ni siquiera dice que se encontró el dinero o que jugó a la lotería.

Bueno, si estamos ,repito, jugando al juego de la verdad, ¿por qué no dice de dónde le viene ese dinero?,... No lo dice.

Eso quiere decir entonces, que de concederle el amparo, todos estos ingresos incomprobados, todos esos ingresos que vienen del suelo o del subsuelo, ni siquiera van a pagar el Impuesto Sobre la Renta. Y en otra ocasión también dije: esta bien, no se les exige que digan de dónde viene el dinero, por qué o no se atreven a decirlo o les da vergüenza decir de dónde viene, pero si quiera que paguen el Impuesto Sobre la Renta”. Es lo menos que se les puede pedir.

Y no vamos más alejados de que en el Artículo 132, no solamente se dice la parte fundamental a que me he referido, porque tiene su candado, repito, no es cualquier ingreso, es un ingreso que incrementa el patrimonio y se da oportunidad al contribuyente, para que él manifieste que para ese ingreso en realidad no aumenta su patrimonio, ese depósito bancario, esa contribución que hizo para una sociedad, no le corresponde pagar el impuesto, porque ese dinero lo obtuvo de otra parte, ¿no?.

Dice el Artículo 133, todavía más para afianzar lo que vengo manifestando, en el sentido de que si se establece en el Artículo 132, las normas, los principios fundamentales, que permiten respetar la legalidad tributaria.

Dice el 133: “ Se entiende que entre otros son ingresos en los términos de este capítulo lo siguientes: el importe de deudas, las ganancias cambiarias, las prestaciones que se obtengan etc., etc., “ y no solamente

sino que también en un artículo más adelante, se establecen las deducciones que se pueden hacer, todo esta previsto pues...

Sólo me resta decir que la comparación con las normas fundamentales del derecho penal no son compartidas por mí, una cosa es el derecho fiscal y otra cosa es el derecho penal, son cosas diferentes, si bien tienen ciertos parecidos, pero no podemos guiarnos por los principios del derecho penal, para resolver las cuestiones fiscales.

Se dice, por ejemplo, en la intervención del señor Ministro Góngora que es como si se le diera carta abierta al juez penal para que se aplicara un precepto que dijera: "Y todos los demás delitos que puedan existir, se le aplica tal pena". Pues no, la comparación no viene al caso porque el Artículo 132, repito, es muy claro, elemental si ustedes quieren, pero muy claro en el sentido de qué es lo que causa el Impuesto y las deducciones que correspondientemente tiene.

Quisiera yo pensar en un caso en que este Artículo 132, repito, no es muy clara la comparación pero yo quisiera hacerla. Existe el homicidio en Derecho Penal, privar de la vida a otro. Pero también junto con esta norma de tipo general, hay otras de carácter específico. Existe creo que el filicidio y el parricidio en nuestro derecho, y en otros derechos existen muchas más específicas privaciones de la vida; hay magnicidios, hay uxoricidios, etc. Bueno, lo fundamental está en la privación de la vida a otro. Yo diría, Si mucho me fuerza para llegar a una cierta comparación, yo diría: El Artículo 132 es la definición genérica del homicidio. Pero, repito, yo no soy amigo de esas comparaciones.

En fin, yo voy a sostener el proyecto que mencionaba.

- SR. MINISTRO PRESIDENTE: Ministro Aguirre Anguiano.

- **SR. MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO:** Señor Presidente, no tengo inconveniente en que el señor Ministro Azuela, que pidió la palabra, lo haga antes que yo.

- **SR. MINISTRO AZUELA GUITRON:** Muchas gracias. En realidad muy breve. Coincido con lo dicho por el señor Ministro Díaz Romero y yo me limitaría a hacer referencia a lo que constituye para mi la esencia del problema que se debate, que es la aplicación de una tesis de jurisprudencia de la Suprema Corte, que me parece en materia tributaria es una de las más atinadas y de las más precisas, y que, desde mi punto de vista, tiene un criterio básico. Y el criterio básico es que cuando se dé posibilidad a la autoridad para actuar arbitrariamente porque en la ley no están los marcos de actuación, en ese momento se viola el principio de legalidad tributaria.

En consecuencia, hay que analizar si en los preceptos que se consideran violatorios del principio de legalidad, se establecen esos márgenes de arbitrariedad.

Y si se ven los casos concretos en que la Corte ha estimado que se da la violación al principio de legalidad tributaria, se advertirá que la arbitrariedad se produce no cuando la autoridad administrativa emita una resolución que alguien califica de arbitraria, sino que se produce cuando el gobernado no tiene posibilidad de defenderse ante el acto concreto de autoridad porque en la ley había tal deficiencia que automáticamente la autoridad aplica la ley y ya no hay posibilidad de defenderse.

Recuerdo el Artículo 20 del Código Fiscal, que remitía para muchos efectos fiscales al índice del consumidor establecido por el Banco de

México. Ahí tenemos el ejemplo claro de arbitrariedad. Como no había parámetros en la ley para determinar cómo se establecía el índice nacional de precios al consumidor, a la autoridad le bastaba decir: Yo aplico el índice nacional de precios al consumidor que estableció el Banco de México. Eso ya no lo obliga la ley, puede ser cualquiera. Y el gobernado no tenía en la ley posibilidades de cuestionar ni siquiera esa índice, porque la ley no señalaba ningún marco para establecerlo. Y por eso, cuando se establece el 20 bis, que señala los marcos, ya La Corte reconoce, “aquí no se dio el principio de legalidad”, porque en última instancia ya no hay arbitrariedad, porque tu gobernado cuando se dé la aplicación de esta norma, en ese momento tu podrás impugnar.

En el caso, me parece que se da una situación, que no es violatoria del principio de legalidad, se establece con claridad que es un ingreso que incrementa el patrimonio. Se señalan diferentes hipótesis y otra en otros casos, pero hay el parámetro, de manera tal que cuando en el caso concreto, como podría ser éste, un gobernado se estima lastimado por el acto de la autoridad no está indefenso, no está ante un acto arbitrario porque no pueda defenderse, tan se puede defender que puede demostrar que no está en la hipótesis de la disposición, como lo ha explicado el Ministro Díaz Romero. Tan sencillo como decir “esto que me descubriste a través de las visitas de auditoría, tiene todas estas explicaciones lógicas que revelan con claridad que no se trate de un incremento a mi patrimonio, porque esto es el origen de estas cantidades que yo utilicé en estos objetivos”, y entonces se echaría abajo el acto de autoridad por ser violatorio de las disposiciones legales que se aplicaron.

En el caso, en consecuencia, para mí no hay violación del principio de legalidad del Artículo 132.

El Artículo 132 señala con precisión cuál es el objeto del tributo. Efectivamente me sorprendió que el señor Ministro Góngora atribuyera al proyecto del Ministro Díaz Romero que en él se parte de que todo ingreso es objeto del Impuesto sobre la Renta, cuando y hablo de la época en que estudié, -estoy hablando ya de muchos años atrás- y desde un principio era muy claro que el objeto del Impuesto sobre la Renta no era el ingreso, sino se hablaba del ingreso global gravable, que es el ingreso menos las deducciones autorizadas por la ley. Nunca el Impuesto sobre la Renta ha tenido como objeto el ingreso y, desde luego, me parece que nunca en el proyecto del Ministro Díaz Romero se sostiene ese principio. No, se está sosteniendo un principio que me parece a mi claro y que además me parece muy justificado, que si en una visita de auditoría encuentran de pronto cantidades extraordinarias que surgieron de un modo inexplicable, pues al menos se tenga la impresión de que se trata de un ingreso que ha modificado el patrimonio del contribuyente. Eso es lo que autoriza la ley, da posibilidades de que el contribuyente se pueda defender de esa situación cuando se llegue a presentar y con ello tiene posibilidad de evitar los actos arbitrarios.

Por ello, en este caso, aún lo que ocurrió en la situación concreta para mi, es una demostración precisa y clara de que no había indefensión y que por ello pues se recurrió a un elemento de decir: Es la ley la que es inconstitucional. ¿Por qué? Porque en el caso concreto, por lo menos se da la impresión de que no había elementos para demostrar que la autoridad había actuado al margen de los dispositivos aplicables que le facultaban para determinar que había que incrementar el ingreso gravable para efectos del Impuesto sobre la Renta.

Por ello, estoy de acuerdo con el proyecto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE. Señor Ministro Sergio Aguirre Angiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO.- Gracias señor Presidente.

He optado por algunos de los criterios que se han significado aquí, mediante las intervenciones del señor Ministro Don Juan Díaz Romero y del señor Ministro Azuela, por una parte, quien refuerza la argumentación del señor Ministro Díaz Romero, y por la otra, el señor Ministro Góngora Pimentel. Yo enuncio porque opto por el criterio que ha esbozado, que ha revelado el señor Ministro Góngora Pimentel, mi intervención que también anuncio que será breve tiene dos fines: El primero explicar mi tesitura por el sentido de mi voto: segundo. Quizá poder aportar otra óptica de refuerzo a lo dicho por el señor Ministro Góngora Pimentel.

Señores ministros, pienso que no cabe duda de que todos estamos conscientes que, nada más legítimo y necesario para el país, que todos los mexicanos contribuyamos para el gasto Público, como nos lo impone la Constitución; pero nada más legítimo también en que sepamos cómo y en qué casos y en qué medida vamos a contribuir para este gasto público, estoy refiriéndome al principio de legalidad tributaria, que no voy a explicar a ustedes porque sería una situación en la que consumiría un tiempo que se que no requiere.

Existen en la técnica legislativa algunos métodos para significar la norma y todos estos métodos tienen que ver con la claridad de los conceptos.

A veces existen conceptos de generalidad pero que son perfectamente inequívocos que, pergeñada la norma que alberga el concepto, todo mundo va a saber la referencia exacta de afectación o de interrelación que obliga la norma al sujeto. Y existen otros casos en donde los conceptos son verdaderamente complicados de asir, y que aún teniéndolos capturados pueden dar tal margen de hesitaciones, de dudas,

de ópticas de apreciación del concepto que esto no jugaría en pro de la seguridad jurídica.

En esta materia tributaria del Impuesto Sobre la Renta concretamente, el legislador no optó por el arquetipo, si lo puedo manifestar en esta forma sino por el tipo, no se fue por la gran generalidad, sino que se fue por el casuismo, y vamos a ver el Título Cuarto de la Ley de Impuestos Sobre la Renta, donde enumera una serie de casos concretos en los cuales se estima que existe un ingreso gravable. Para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en esta ocasión ha manifestado que a su parecer, la Ley del Impuesto Sobre la Renta grava lo que constituye una modificación positiva al patrimonio de los contribuyentes.

Muy bien, retomo la forma casuística en decir: ¿cuándo debe de contribuir el obligado a renta, es la técnica de que se valió el legislador en esta especie?, pero no fue congruente con este padecer porque estableció algunas normas en donde se dice: “En todo aquello que yo no haya pensado casuísticamente, lo que constituye un ingreso no visto por los tipos, también será gravable, en todo aquello que yo no haya pensado”. Y aquí está creando una norma que yo veo que juega en contra del principio de legalidad tributaria.

Confunde pues estas dos técnicas a mi parecer, para abrigarse con un todo aquello que no haya pensado. A guisa de ejemplo les puedo decir yo, que si vemos el Artículo 74, párrafo primero, refiere como ingreso, después de establecer: “que las personas físicas están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, residencia en México, que obtengan ingreso en efectivo, en bienes, en crédito, en servicio en los casos que señala esta ley o de cualquier otro tipo”. Aquí viene un “escopetazo” perdónenme por el término coloquial, no tengo muy preciso

el punto de la Diana, en donde debo de atinar y aviento con una escopeta lo que debí de haber cubierto con un tiro.

Esto también se sigue del Artículo 133, se entiende que entre otros, son ingresos en los términos de este capítulo los siguientes: - otra fórmula, que yo llamo perdónenme, “de escopetazo”, y vamos al Artículo 132, el rubro general del capítulo décimo, “de los demás ingresos que obtengan las personas físicas. Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, etc.”.

¿Qué es lo que pasa aquí?. Que el particular no tiene una asidera cierta, descriptiva y tipológica de en qué casos debe de contribuir al gasto público por razón de estos ingresos, por razón del impuesto genérico, del rubro genérico Impuesto Sobre la Renta a Personas Físicas.

Se nos dice, lo que pasa es que en la especie, al existir estas fórmulas genéricas de previsión tributaria, se contiene en ley el hecho imponible, y además, como lo dice la ley, pues se cubre la legalidad tributaria, porque debe de ser de signo positivo, debe incrementar el patrimonio de la persona del contribuyente, este otro ingreso, en el que no pensó en el legislador, pero que dijo en todo aquello que no haya pensado, también será ingreso gravable, si en forma positiva incrementa tu patrimonio.

Esto yo pienso que nos obligaría a todos los particulares a llevar al día - y ésto es muy importante - un estado de origen y aplicación de recursos, para siempre estar previstos, para que cuando el acto de discrecionalidad - diría yo - de la autoridad administrativa, señalara que obtuve un ingreso gravable, un ingreso de signo positivo de aquellos que no están tipológicamente establecidos, pudiera tener la defensa inmediata para decir ¿de dónde saqué esos recursos?, pero no genéricamente, yo ya se

que mis recursos fundamentalmente provienen de mi sueldo y probablemente de alguna renta adicional; no, no, específicamente a manera de origen y aplicación de recursos de dónde lo obtuve aquello. Bueno, ésto no es una situación a que nos constriña la ley a todos los particulares.

Bien, ésto pienso yo, que da un enorme margen de discrecionalidad a la autoridad administrativa, para ver y para decidir cuáles son aquellos otros, de cualquier otro tipo, y entre otros, pienso que juega en contra - repito - del principio de legalidad tributaria.

Nos dice el Ministro Azuela, y también no tengo la precisión si nos lo insinúa o nos lo afirma el señor Ministro Don Juan Díaz Romero, siempre habrá la posibilidad de defensa, sí, pero siempre habrá la posibilidad de defensa por acto de aplicación, de una aplicación no tanto discrecional, porque la discrecionalidad se impone siempre, sino arbitraria en su sentido peyorativo y por acto de aplicación. ¡Ah!, pero la ley que señala las "fórmulas de escopetazo" esa ley no será impugnada a través de un amparo contra leyes, porque está exenta del control de la constitucionalidad, al estar cubierta ésta con estas fórmulas genéricas.

En conclusión, esta forma de legislar y de ver la ley, entre otras, la ley en entredicho mediante su impugnación en este juicio constitucional, me hacen votar en contra del proyecto, porque se confirme la sentencia recurrida y se conceda el amparo al quejoso.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Señor Ministro Ortiz Mayagoitia.

SEÑOR MINISTRO ORTIZ MAYAGOITIA.- Me dejó preocupado lo que dijo hace un momento Don Juan Díaz Romero, tal pareciera que la

decisión del Pleno, tiende a excluir del pago de este compromiso fiscal a todos aquellos que no puedan justificar sus haberes en un momento dado, y yo creo que esa no es la intención, ni debe ser siquiera el efecto de un amparo que llegara a concederse por inconstitucionalidad del precepto 132, hay una serie de disposiciones en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que obligan con toda claridad al pago de este tributo cuando se trata de los ingresos que aparecen precisados con claridad, conforme al 74, son los ingresos en efectivo, en bienes o en servicios, conforme a las disposiciones especiales de la tributación de las personas físicas, hay un desarrollo, si mal no recuerdo en diez u once capítulos correspondientes, que obligan al pago de la tributación.

Entonces, en el caso concreto hay un ingreso en efectivo que cubre el Artículo 74, no es que la Corte, -o perdón- que los ministros que han hablado en contra del proyecto estemos por decir ¡ah no! cuando se trate de riqueza inexplicable que no se pague impuestos, no, estamos criticando en abstracto un precepto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que señala como objeto del tributo los demás ingresos, y aquí está el problema, Don Juan nos decía un momento, si mucho me forzaran yo diría: “esta es la definición genérica del homicidio”, sí, pero yo también siguiendo esta analogía diría: “si el delito de homicidio se tipificara diciendo al ser que prive de la vida a un semejante, pues seguramente veríamos procesos contra un gallo de pelea, que mató al otro en el festín en el palenque” ¿por qué?, por falta de precisión en la norma jurídica. No abundo en ello, me asumo a todo lo dicho por Don Sergio Salvador, mi focalización y mi intervención se debe solamente a esta preocupación de decir, exclúyase de la resolución liquidatoria el Artículo 132 que es inconstitucional y si la autoridad fiscal tiene méritos para fincar un crédito con fundamento en distintos preceptos, adelante.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE. Señor Ministro Silva Meza.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA. Gracias señor Presidente, un tanto, un mucho en la línea del señor Ministro Ortíz Mayagoitia, compartimos esa preocupación, porque en la presentación que se hacía por parte del ministro ponente, pareciera que si alguno votara en contra del proyecto, iba a estar favoreciendo ese tipo de actitudes y no es así, tampoco a mí me parece que esto sea muy puntual, muy justo.

Aprovecho la oportunidad para justificar y dar el sentido anticipado de lo que será mi voto. Yo lo circunscribo al respecto a los principios en la Materia Tributaria, desde mi punto de vista el principio de certidumbre, es un principio fundamental de los impuestos y la garantía de legalidad una de las más importantes, en la Materia Tributaria y también en la Materia Penal.

Respecto a esta garantía de legalidad y en abono de la certidumbre, desde luego, que el contenido de este precepto que venimos analizando, afecta a esa certidumbre y desde luego, afecta al principio de legalidad. No se quedaría el fisco desprotegido, tampoco quedaría pues una situación de no percibir los ingresos que necesita recaudar en una eventual declaratoria inconstitucional del Artículo 132, que en tanto como se ha dicho, está perfectamente cubierto en otros renglones donde sí hay precisión, donde sí hay certidumbre de los requisitos fundamentales de los impuestos.

En este sentido, yo siento mi punto de vista, que un eventual declaratoria de constitucional, al contrario fortalecería al fisco, en tanto que lo retomaría o reencausaría en la garantía de legalidad.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE. Señor Ministro Castro y Castro.

SEÑOR MINISTRO CASTRO Y CASTRO. No sé porque vericuetos, pero sí, finalmente sí, se por cuáles, por la comparación del señor Ministro Góngora, sobre cuestiones penales, se ha venido hacer algo que me obliga a mí hacer alguna puntualización, es como si fuera una cosa el derecho tributario, otra cosa el derecho penal, olvidándonos de principios que corresponden a todo el derecho, a toda la disciplina jurídica, disciplina normativa, porque norma conductas humanas.

En efecto, el derecho penal, es sumamente estricto, nos lo impone la Constitución en su Artículo 14, que diversifica, hace clarificaciones especiales para el derecho penal, siguiendo principios que son universales, no son nada más mexicanos. En realidad, lo estricto del derecho penal, no se pueden crear ni delitos, ni sanciones, ni siquiera por vía analógica para que en un momento dado se pueda aplicar precisamente el castigo penal, ¡Claro!... que cuando se trata de una norma que no está dentro del derecho penal, no sigue todos estos principios exactos, yo estoy totalmente de acuerdo, pero evidentemente sí forman parte de una disciplina que nosotros denominamos derecho. Y lo que es importante en la norma jurídica, es que las personas sepan ¿cuál es la hipótesis de la ley? ¿si está inscrita en ella o no? ¿y qué debe hacer al respecto? desde cumplir con la ley hasta oponerse al cumplimiento, si hay algún mal entendido. Y por ello así no hay diferencia entre derecho penal y derecho tribunal, estamos hablando de derecho.

La norma debe ser clara, suficientemente clara para imponer a los hombres libres una obligación determinada y una sanción por no cumplirla. De manera que es de razón constitucional examinar una norma que se considera, viola garantías individuales, decir con toda claridad,

dónde está inscrito, ¿cómo puedo actuar? ¿y cómo en un momento dado puedo -inclusive- legalmente evadir ponerme las posibilidades de una sanción?.

Entonces, el simplemente quiere decir, no pertenece al derecho penal a Marte y el derecho tributario a la Tierra, no, estamos en el derecho simple y sencillamente y creo que en este caso se está examinando una norma que no está lo suficientemente clara y precisa, como para poder indicar en un momento dado una sanción determina que se le impondría por su incumplimiento y también en la vía del señor Ministro Silva Meza, simplemente para fundamentar mi voto. Muchas gracias.

EL SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Señor Ministro Díaz Romero.

EL SEÑOR MINISTRO DIAZ ROMERO.- Bueno, ya se ha complicado mucho más de lo que se pensaba la discusión y yo me alegro de ello. Yo insisto, cuando dije lo referente al derecho penal, manifesté: “voy a fuerza a este capitulado”, porque si bien es cierto que todo es derecho, no podemos confundir el derecho civil con el derecho penal, porque son cosas y argumentaciones, especificaciones, estructuras, criterios distintos, con eso pues no llegamos a ninguna parte.

El Artículo 132, insisto, establece perfectamente bien ¿qué es lo que se va a gravar?, las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos, incrementen su patrimonio. Esto de incremento del patrimonio, yo he visto que tanto en la primera intervención, como en la intervención del señor Ministro Aguirre Anguiano, como que no llegan ahí, pues precisamente ahí está el candado, y ahí está la precisión de la norma, y se da, como dice bien Don Mariano

Azuela, la característica de que aquel al que se le atribuya la aplicación de este Artículo 132, puede perfectamente demostrar que ese depósito o esa intervención que hizo, no incrementa su patrimonio, sencilla, pero muy clara a mi entender, nadie puede llamarse a engaño con esta norma, ni puede uno establecer de antemano, que la autoridad siempre va a actuar de una manera tal, que a su arbitrio, a su juicio, como quiera que quiera, a su gusto, pueda establecer contribuciones a cargo de alguien con base en este Artículo 132, si está presente con mucha claridad la forma en que viene el ingreso.

No, repito, yo lo dije muy de pasada, nos quedamos muy impresionados con los nueve capítulos anteriores, pero es porque ahí están las fuerzas, al mismo tiempo que se establece el hecho impune, también se está haciendo referencia a la fuente de la riqueza y esto es muy importante, porque cada capítulo tiene un tratamiento diferente, pero todos ellos tienen ingresos que incrementan el patrimonio, que es lo que establece el Artículo 132.

Por otra parte, me alegro mucho de que Don Guillermo haya hecho mención a las consecuencias del amparo, precisamente con esa intención lo manifesté, una vez que se conceda el amparo y todos los que estén en la misma hipótesis de causación del quejoso, no pagarán el Impuesto Sobre la Renta si se sigue sosteniendo este criterio por la mayoría necesaria de votos y se hace jurisprudencia. ¿Qué va a suceder entonces?, que por más que lo diga Don Guillermo, no van a pagar el impuesto, conservándose así como está, pues como lo pueden pagar, a no ser que, como veo que puede ser la mayoría, se concede el amparo por la Ley y se niegue por el acto de aplicación, lo cual no creo que nadie pueda llegar a sostener esto; si concediéramos el amparo en contra de la ley, se tiene que conceder en contra del acto de aplicación, y esas

personas no van a pagar el Impuesto Sobre la Renta, que es un impuesto global, totalizador. Bueno, yo quisiera ver cómo podríamos salvar esa inequidad a la que estamos llevando el sistema, no se puede, todo mundo pagamos el impuesto, pero estos señores que no pueden o no quieren o no se atreven a manifestar cuál es la fuente de su riqueza, pues no pagan. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señora ministra.

SEÑORA MINISTRA SANCHEZ CORDERO: Gracias señor Presidente. Yo suscribo en todos los términos lo que ha dicho el Ministro Don Juan Díaz Romero y el Ministro Azuela, además está en el tercer punto resolutivo reservando jurisdicción al Tribunal Colegiado en Materia Administrativa, para analizar los actos concretos de aplicación; y desde luego, yo creo que se caería en una grave injusticia, ya que todas las personas físicas que obtienen ingresos por los anteriores nueve capítulos del título cuarto, en realidad si llegamos al capítulo décimo, y estas personas que se encuentran en el capítulo décimo no pagan el Impuesto Sobre la Renta, creo que se está cometiendo una grave injusticia con los contribuyentes que sí lo están pagando respecto de los nueve capítulos anteriores. Este artículo, no puede definitivamente sino analizarse muy ligado y muy vinculado los actos de aplicación, en donde el contribuyente podrá comprobar realmente la fuente de sus ingresos en ese caso. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor Ministro Azuela.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GUITRON: Una última consideración que tiene que ver con esto que se ha descrito por Don Sergio Salvador Aguirre Anguiano, como la “fórmula escopetazo”, si el desarrollo de nuestra

conciencia tributaria fuera de autoridades que nunca son arbitrarias y de contribuyentes que celosos de lo que es el 31, fracción IV de la Constitución se esfuerzan por pagar sus tributos en las hipótesis que marca la ley, probablemente sonaría muy lógico todo lo que se ha dicho sobre el principio de legalidad, pero la historia ofrece algo que alguna vez se describía como el “juego del gato y del ratón”. La Secretaría de Hacienda, propone en lo que se ha dado en llamar “Miscelánea Fiscal”, reformas y rápidamente, hay personas que buscan como se salen de las hipótesis señaladas en las disposiciones legales, lo que continuará con nuevas misceláneas fiscales que traten de cerrar las posibilidades que encontraron los asesores financieros, contadores, economistas, abogados, que permitieron salirse de las leyes fiscales, y esto es lo que explican las “fórmulas escopetazo”, que en un momento dado, preceptos con el rigor con el que pretenden los que han hablado en contra del proyecto, se encuentran con que se descubren fórmulas sofisticadas para salirse de lo que de manera tan precisa señalan las disposiciones con lo cual , no solamente se desploma la recaudación sino que se crean situaciones de inequidad y desproporcionalidad, porque quienes logran estas ventajas son los que tienen esos habilidosos asesoramientos y entonces, vienen estas fórmulas que insisto, a mí no me parecen en absoluto violatorias del principio de legalidad sino son fórmulas que tienden a evitar abusos de los contribuyentes porque el abuso de las autoridades está claramente previsto en cuanto a la arbitrariedad del caso de aplicación porque el gobernado tendrá la posibilidad de demostrar que no está dentro de las hipótesis que señalan las disposiciones legales.

En el caso, yo no veo donde está la confusión, toda persona sabe, Don Sergio Salvador dio otros ejemplos que afortunadamente no son actos reclamados en los que no nos podemos pronunciar, pero ya adelantó otras inconstitucionalidades que se dan en la Ley de Impuesto Sobre la Renta

desde su punto de vista, pero en todos los ejemplos que dio, pues a mi me parece que la situación es muy clara, dio el ejemplo de las personas físicas, yo sé perfectamente que todo lo que percibo como ingreso por remuneración a mi trabajo personal, todo... lo que la ley va diciendo en forma específica y todo lo demás debe estar gravado por el Impuesto Sobre la Renta, ¿dónde se me está confundiendo? ¿dónde se me está dejando ante una situación de que no sé qué es lo que me obliga el Impuesto Sobre la Renta?. Si un día la autoridad me revisa y me encuentra que yo recibí en bienes algo a cambio de mi trabajo personal subordinado, pues me va a establecer diferencias en el pago de impuesto y si yo puedo demostrar que no es lo que ella pensaba, le echo abajo su resolución y tengo mecanismos de defensa y por ello es donde yo no puedo entender dónde está la arbitrariedad y dónde está la confusión.

Para mí realmente me llama a sorpresa que lo que es materia de un conocimiento clarísimo de todos los contadores expertos en Impuestos Sobre la Renta que tratan de determinar cuál es el impuesto que se debe pagar, de pronto digamos, la ley es sumamente confusa, no se sabe, en este caso, una persona sabe si en un momento dado me encuentran una serie de ingresos que estoy destinando como inversiones, ¿me van a pedir explicación? ¿y si no puedo dar la explicación, de dónde salieron?, pues se va a estimar que son ingresos que incrementaron mi patrimonio y eso lo grava el Impuesto Sobre la Renta y ya lo debo saber. En consecuencia, si efectivamente es o no es ingreso que incremente mi patrimonio, pues tengo que tener todos los elementos para que cuando la autoridad me diga, estoy presumiendo que fue ingreso gravable, yo le desvirtúo sea ante ella, sea en un recurso administrativo, sea en el juicio contencioso administrativo; en cambio, la otra fórmula resulta mucho más sencillo, es que nunca supe que esto me lo ibas a tomar como ingreso gravable, no, la ley está diciendo claramente en estos casos muy claros y en estos otros,

porque hacen suponer que si tú tienes esos ingresos, pues en principio son ingresos que incrementan tu patrimonio ¿o de dónde salieron?. De modo tal que así como dijo el señor Ministro Silva Meza, que se trata de evitar la arbitrariedad de la autoridad y yo me sumo a ello pues ojalá que estos criterios no puedan propiciar fórmulas sofisticadas de defraudación de personas que por sus ingresos deben contribuir a los gastos públicos.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Estando suficientemente discutido el asunto, le ruego tomar la votación, señor Secretario.

EL SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí señor.

SEÑOR MINISTRO AGRUIRRE ANGUIANO: En contra del proyecto, porque se confirme la sentencia impugnada y se conceda el amparo al quejoso.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GUITRON: Con el proyecto.

SEÑOR MINISTRO CASTRO Y CASTRO: En contra del proyecto y porque se conceda el amparo.

SEÑOR MINISTRO DIAZ ROMERO: Con el proyecto.

SEÑOR MINISTRO GONGORA PIMENTEL: En contra del proyecto, porque se confirme la muy bien hecha sentencia del Juez de Distrito y se conceda el amparo.

SEÑOR MINISTRO GUDIÑO PELAYO: En los mismos e idénticos términos.

SEÑOR MINISTRO ORTIZ MAYAGOITIA: En contra del proyecto y por la concesión del amparo.

SEÑOR MINISTRO ROMAN PALACIOS: A favor del proyecto.

SEÑORA MINISTRA SANCHEZ CORDERO: En favor del proyecto.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA: En contra del proyecto, por la confirmación y concesión del amparo.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMAN: En contra del proyecto y porque se conceda el amparo en los términos que señala el señor Ministro Aguirre Anguiano.

EL SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Señor Ministro Presidente, hay mayoría de siete votos en contra del proyecto, por la confirmación de la sentencia recurrida y la concesión del amparo al quejoso.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Por tanto, se resuelve:

PRIMERO.- SE CONFIRMA LA SENTENCIA RECURRIDA.

SEGUNDO.- LA JUSTICIA DE LA UNION AMPARA Y PROTEGE A JOSEF WAISS STRIKOVSKY, EN CONTRA DEL ARTICULO 132, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SUS ACTOS DE APLICACION.

NOTIFIQUESE.

SEÑOR MINISTRO DIAZ ROMERO: Gracias, señor Presidente. Atentamente solicito que una vez que se haga el engrose, que desgraciadamente yo no me ofrezco hacerlo, porque no encontraría razones para ello, pero una vez que se haga el engrose por algún señor ministro, se me turnara el expediente para hacer el voto particular, sosteniendo fundamentalmente mi proyecto y algunas otras argumentaciones que se han dado aquí.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor Ministro Azuela.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GUITRON: Yo sugeriría al señor Ministro Díaz Romero, que fuera voto de minoría, si es que están de acuerdo la Ministra Sánchez Cordero y el Ministro Román Palacios.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Tome nota señor Secretario. Me permito rogar al señor Ministro Aguirre Anguiano, que fue el que abrió el fuego para la mayoría, se encargue a hacer el engrose, de acuerdo con lo discutido en esta sesión.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Con mucho gusto, señor Presidente, así lo haré tomando, desde luego, las versiones de las intervenciones que aquí ha habido y pasárselas a los señores ministros de la mayoría, para su aprobación.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Por lo avanzado de la hora, se levanta la sesión.

(A LAS 15:15 HORAS, SE LEVANTA LA SESION)

-----oo0oo-----