

*Carlos de Jesús Becerril Hernández*

Licenciado en Derecho y maestro en Derecho Fiscal por la Universidad de las Américas, Puebla. Maestro en Historia Moderna y Contemporánea por el Instituto de Investigaciones Dr. José María Luis Mora. Actualmente cursa el doctorado en Historia Moderna y Contemporánea en la misma institución. Sus líneas de investigación son: historia de la tributación y de la Hacienda pública de la segunda mitad del siglo XIX y de las primeras tres décadas del XX; legislación impositiva de la Hacienda pública de la dictadura santannista y, especialmente, del segundo imperio mexicano, 1864-1867; amparo fiscal en México entre 1879-1935, e historia de las instituciones jurídicas, siglos XVIII, XIX y XX. Premio Gastón García Cantú en Investigación Histórica sobre la Reforma Liberal (2013) que otorga el Instituto Nacional de Estudios Históricos de las Revoluciones de México (INEHRM).

**Resumen**

El juicio de amparo ha sido comúnmente identificado como parte del proceso de la modernización jurídica liberal de la segunda mitad del siglo XIX. No obstante, el amparo fiscal, que tiene que ver directamente con el reclamo por la proporcionalidad y equidad de las contribuciones contenidas en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, no fue reconocido como jurisprudencia inmediatamente aplicable; el criterio del ministro Ignacio L. Vallarta

(1830-1893) sobre la incapacidad de la Corte para conocer de este recurso fue vigente hasta bien entrado el siglo XX. El amplio arco temporal (1917-1968) cubierto por este ensayo tratará de explicar, a la luz del derecho constitucional y del desempeño económico, por qué la justicia federal se negó a amparar y proteger a los causantes, bajo el argumento de que la Corte no era juez ni órgano revisor de las leyes expedidas por el Congreso.

**Palabras clave:**

Constitución; contribuciones; proporcionalidad y equidad; recaudación; sentencia de amparo.

Fecha de recepción:      Fecha de aceptación:  
septiembre de 2012      noviembre de 2013



# Proportionality and Equity in Contributions. Tax Injunction in Mexico, 1917-1968

*Carlos de Jesús Becerril Hernández*

Bachelor of Law and Master in Tax Law from the Universidad de las Américas Puebla. Master in Modern and Contemporary History from the Instituto de Investigaciones Dr. José María Luis Mora. Currently pursuing a Ph. D. in Modern and Contemporary History at the same institution. His research interests are: history of taxation and public finance in the second half of the 19th century and the first three decades of the twentieth; tax laws of the public finances of the Dictatorship Santannista and especially the Second Mexican Empire, 1864-1867; tax injunction in Mexico between 1879-1935; and history of legal institutions, XVIII, XIX and XX centuries. Gastón García Cantú Award for Historical Research on the Liberal Reform (2013) awarded by the Instituto Nacional de Estudios de las Revoluciones de México (INEHRM).

## Abstract

The injunction trial has been commonly identified as part of the process of liberal legal modernization during the second half of the 19th century. However, tax injunction, directly linked with the call for proportionality and equity in contributions detailed in Section IV of Article 31 of the 1917 Political Constitution of the United Mexican States, was not recognized as immediately applicable jurisprudence. The criterion of Minister Ignacio L.

Vallarta (1830-1893) regarding the Court's inability to be familiar with this resource remained valid until well into the 20th century. The long time frame (1917-1968) covered in this essay seeks to explain, in light of constitutional law and economic performance, why federal justice refused to protect the perpetrators, arguing that the Court was neither a judge nor a reviewing body of the laws issued by Congress.

## Key words:

Constitution; contributions; proportionality and equity; tax revenue; injunction sentence.

Final submission: September 2012      Acceptance: November 2013



**Atribución-NoComercial 4.0  
internacional (CC BY-NC 4.0)**

## Proporcionalidad y equidad en las contribuciones. El amparo fiscal en México, 1917-1968\*

*Carlos de Jesús Becerril Hernández*

Convenimos en que el deber de contribuir va desconociéndose día a día en el país, y que, al tratarse de contribuciones, no hay persona que deje de clamar: convenimos en que este clamor es muchas veces inconsiderado, porque ninguna sociedad ni gobierno pueden subsistir sin los impuestos necesarios para sus gastos, y para el pago de la deuda.<sup>1</sup>

La obligación de contribuir con los gastos públicos ha sido una preocupación constante en la organización del sistema jurídico tributario de cada Estado-nación.<sup>2</sup> Cada uno de ellos, en un

tiempo y espacio determinados, impone las políticas tributarias a seguir para la obtención de recursos a través de las contribuciones.<sup>3</sup> A partir del surgimiento de las constituciones escritas, la materia tributaria también se constitucionalizó con el fin de infundirle mayor estabilidad y fijeza, pues la inserción de ciertos principios o garantías de justicia tributaria dentro del texto constitucional, entre ellos la proporcionalidad y equidad de las contribuciones, evitaría que las normas de rango no constitucional alterasen los principios que configuraron el sistema tributario (Sainz, 1994, pp. 145-146). Por lo que su modificación sólo podría llevarse a cabo

\* Este ensayo forma parte de una tesis doctoral en preparación que pretende explicar el impacto jurídico, político, económico y de sociología fiscal que tuvo el amparo en materia fiscal en la vida nacional durante las últimas tres décadas del siglo XIX y primeras tres del XX, denominado: “¿Cuál es el remedio contra los abusos que en materia de impuestos cometa el poder legislativo?”: el amparo fiscal en México, 1879-1935, bajo la dirección del doctor Luis Jáuregui, en el Instituto de Investigaciones Dr. José María Luis Mora.

<sup>1</sup> Editorial. (4 de diciembre de 1857). Estudios económicos. Impuestos. *El Monitor Republicano*, p. 1.

<sup>2</sup> En este trabajo se entiende por orden jurídico el conjunto de normas, de diversa jerarquía, “aplicables en un momento determinado a uno o varios casos

específicos, que emanan de una Constitución y se entiende por sistema, la totalidad de las normas que se correlacionan e integran a partir de la entrada en vigor de una Constitución; el sistema es la sucesión en el tiempo de los órdenes jurídicos de un Estado”. Idea sugerida por María del Refugio González y Salvador Cárdenas Gutiérrez (2010a, t. VIII, p. 15) pero que los propios autores han retomado de Carla Huerta (2000, pp. 67 y 69).

<sup>3</sup> En adelante, para efectos del presente texto, dentro del concepto genérico “contribuciones” o “tributos” quedan comprendidos, entre otros, los impuestos, los derechos, los aprovechamientos, las aportaciones de seguridad social y las contribuciones de mejora.



por el mismo órgano de creación del derecho que las estableció, es decir, el poder constituyente originario o permanente. Ahora bien, no basta con insertar dichos principios en un ordenamiento constitucional, sino que se deben establecer los mecanismos procesales a través de los cuales los ciudadanos puedan exigir su cumplimiento.

El juicio de amparo contemporáneo surgió en la segunda mitad del siglo XIX precisamente como un instrumento del liberalismo jurídico para garantizar la protección de los derechos fundamentales de los individuos (Rhi Sausi, 2010, t. III, p. 130). Con base en lo anterior, podemos afirmar que, históricamente hablando, el amparo ha sido un medio de control constitucional mediante el cual el quejoso o persona que ha sufrido una lesión en sus garantías individuales, por la actuación de una autoridad, puede solicitar a la justicia federal que mediante una acción u omisión se le restituya en el goce de las mismas, mediante la protección y amparo de la justicia de la Unión, siempre de manera individual y sin hacer ninguna declaración general respecto a la ley o acto que lo motivase.<sup>4</sup> Por su parte, el amparo fiscal,

<sup>4</sup> Para una definición estrictamente doctrinal véanse las obras clásicas: *El juicio de amparo* de Ignacio Burgoa (1999), y *Garantías y amparo* de Juventino V. Castro (2004). El fundamento constitucional del también denominado juicio de garantías se encuentra en los artículos 101 y 102 de la Constitución de 1857; y 103 y 107 de la CPEUM de 1917, estos últimos dieron origen a dos ordenamientos que atraviesan el arco temporal aquí planteado: Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 104 de la Constitución Mexicana de 20 de octubre de 1919, conocida como Ley de Amparo de 1919, y Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 10 de

visto como una especie del género juicio de amparo, se ubica dentro de las relaciones jurídico-procesales que se establecen entre el ente público y los ciudadanos.<sup>5</sup> Por lo tanto, versa sobre la constitucionalidad de las leyes impositivas con base en una interpretación garantista del artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) de 1917, mismo que estableció como una obligación de todo mexicano el “contribuir para los gastos públicos, así de la federación como del estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes” (Tena, 2008, pp. 611, 835 y 934).<sup>6</sup> En este sentido, cabe precisar que nos ubicamos dentro de los amparos que atienden a la constitucionalidad de las leyes tribu-

enero de 1936, mejor conocida con el término genérico de Ley de Amparo. Sin embargo, al ser la sentencia de amparo fiscal el objeto de nuestro estudio, no nos detendremos en el análisis del procedimiento que cada ordenamiento contempló para poder interponer el mencionado juicio. Para un acercamiento a dichos instrumentos jurídicos véase: Soberanes y Martínez (2004, pp. 280-474).

<sup>5</sup> Es importante distinguir que nos referimos al amparo contra leyes, es decir, al que se solicita cuando una norma impositiva –ya sea autoaplicativa o heteroaplicativa– es contraria a los principios establecidos en el artículo 31, fracción IV, de la CPEUM, otra cosa son las formalidades en el pago de las contribuciones que tiene que ver con otros numerales constitucionales.

<sup>6</sup> La Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos de 1857 lo insertó primero en la fracción II, del artículo 31, y a partir del 10 de junio de 1898, en la fracción III del mismo numeral. El texto constitucional de 1917 dejó intacto el numeral de 1857, por ende, no contemplaba la potestad impositiva del Distrito Federal, dicho artículo permaneció inalterado hasta la reforma constitucional de 1993, cuando se le otorgó poder fiscal a dicha entidad.



tarias conforme al numeral anteriormente enunciado, y no a los amparos contra actos derivados de la autoridad investida con la potestad tributaria del Estado.<sup>7</sup> El amparo fiscal, entonces, protege al ciudadano de la posible vulneración de las garantías individuales que en materia de contribuciones realice el poder legislativo; estas últimas también son denominadas por la teoría jurídico-impositiva como “garantías de justicia tributaria” o “principios constitucionales tributarios”.<sup>8</sup>

Sin embargo, el amparo en materia fiscal no fue reconocido como jurisprudencia inmediatamente aplicable por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) hasta la década de 1960. ¿Por qué? Es posible afirmar que la realidad socioeconómica se impuso a la formalidad legal, y es que, ¿cómo iba un Estado que apenas si obtenía recursos a través de las contribuciones a amparar —con las consecuencias que esto implicaba— a los de por sí escasos causantes? Pese a lo anterior, el hecho de que no procediese el juicio de amparo en materia fiscal no impidió que algunos contribuyentes, principalmente los más privilegiados, acudieran a él como único medio de solución de controversias en materia fiscal capaz de resolver si una contribución había sido dictada, o no, acorde con los principios contenidos en la

CPEUM, así como una forma de resistencia al pago de las contribuciones que consideraban desproporcionadas e inequitativas.<sup>9</sup>

Es necesario aclarar que este ensayo representa un primer acercamiento a una problemática mucho más amplia, cuyo análisis requiere un estudio profundo que, como ya hemos mencionado líneas arriba, se encuentra en construcción, sin embargo, sin ser un estudio cuantitativo del amparo fiscal, este trabajo expone al lector una serie de controversias derivadas de las contribuciones que fueron resueltas por la SCJN, así como una explicación tentativa de por qué, lejos de cerrarse la puerta al amparo fiscal —y no incurrir así en devoluciones de impuestos, pues de por sí los que se pagaban eran muy pocos— se abrió paulatinamente el acceso a él.<sup>10</sup> El hilo conductor de este trabajo será el papel asignado a la ley impositiva, singularizada en la sentencia de amparo, como mecanismo de transformación jurídica, política, económica y de sociología fiscal; en tanto que las fechas propuestas como prin-

<sup>7</sup> “La potestad tributaria del Estado es la atribución que le confiere la CPEUM para establecer las contribuciones necesarias que se requieren dentro de su espacio territorial para cubrir el gasto público.” Sánchez (2001, p. 42).

<sup>8</sup> Para un acercamiento a los principios generales del derecho tributario véanse Carballo (1989, pp. 51-158); González (1989, 2005, pp. 1-14); Ríos (2005, pp. 136-160); Giannini (1957); Sainz (1994); Jarach (1969).

<sup>9</sup> Es necesario aclarar que la transformación de la justicia administrativa (que comenzó en 1936 con la expedición de la Ley de Justicia Fiscal, misma que creó el Tribunal Fiscal de la Federación) contempló otros mecanismos de solución de controversias en materia tributaria, tales como el juicio contencioso administrativo, la revisión fiscal y los juicios ordinarios en materia fiscal; sin embargo, en este trabajo sólo recurrimos a las sentencias de amparo dictadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, porque dicho instrumento procesal representa la última instancia a la que un contribuyente podía acudir, así como el único órgano facultado para decidir sobre la constitucionalidad, o no, de un ordenamiento jurídico tributario. Carrillo (1973, p. 293); Fix-Zamudio (2003, pp. 385-402).

<sup>10</sup> Para la responsabilidad patrimonial del Estado véase Castro (1997, pp. 287-303).



cipio y fin del periodo a estudiar corresponden, sin olvidar la íntima relación entre política y derecho, a fenómenos jurídicos específicos: el inicio de un nuevo sistema jurídico tributario cuyo fundamento de validez fue la Constitución de 1917, y el fin de la sexta época del *Semanario Judicial de la Federación* acaecido en diciembre de 1968.<sup>11</sup> Con dichos elementos se podrá ofrecer una mejor interpretación acerca de la “interacción entre ciudadanos y gobierno, entre cultura tributaria y prácticas recaudatorias, entre conflicto y resistencia”.<sup>12</sup>

Para ilustrar el proceso anterior hemos dividido el contenido de este trabajo en tres apartados. En primer lugar, exponemos brevemente los medios de solución de controversias derivados de las contribuciones que fueron vigentes, a la par del amparo, en la segunda mitad del siglo

<sup>11</sup> El *Semanario Judicial de la Federación* fue creado por decreto del Congreso el 8 de diciembre de 1870, su función iba encaminada a fungir como una especie de “periódico” del poder judicial, en el que se publicarían “todas las sentencias definitivas pronunciadas por los tribunales federales, desde el restablecimiento del orden legal en 1867, y las que se pronunciaran en lo sucesivo” (Dublán y Lozano, 1876-1912, t. XI, p. 195). Desde la creación del *Semanario*, las tesis de jurisprudencia y los precedentes han sido publicados por épocas, todas ellas de diversa duración, de las cuales se han concluido nueve y actualmente se integra la décima. Las épocas pueden dividirse en dos grandes periodos constitucionales: antes y después de 1917; dicha división obedece a que las tesis de jurisprudencia que fueron publicadas en las épocas primera a la cuarta, antes de 1917, hoy son inaplicables (no vigentes), y por ello se agrupan dentro de lo que se ha dado en llamar “jurisprudencia histórica”. Las épocas quinta a la décima, de 1917 a la fecha, comprenden lo que se considera el catálogo de la “jurisprudencia aplicable o vigente”.

<sup>12</sup> La expresión es de Graciela Márquez (2010, t. IV, p. 43).

XIX, los criterios jurisprudenciales por los cuales este último se consolidó como el medio por excelencia para resolver dichos conflictos, así como los fundamentos jurídicos por los cuales durante todo el siglo XIX la SCJN se negó a conocer los amparos fiscales por considerarlos fuera de su competencia. En un segundo apartado, que comienza a partir de la promulgación de la Constitución de 1917, tratamos de explicar el cambio en el criterio de la Corte desde el punto de vista estrictamente jurídico, pero también –en la medida de lo posible– con base en datos económicos, así como una breve recopilación de los criterios, desde nuestra perspectiva, más representativos que se expidieron en materia de impuestos. Finalmente, exponemos los retos que ha representado el reconocimiento del amparo fiscal dentro del orden jurídico mexicano. Una acotación previa. El breve análisis del momento decimonónico del amparo fiscal tiene razón de ser en este ensayo ya que, en materia de derecho, el historiador transita a menudo por periodos muy largos para analizar un fenómeno determinado (González, 1992, p. 36). Así, el echar un vistazo a los principales criterios expedidos en materia de impuestos en la segunda mitad del siglo XIX nos permitirá entender la continuidad o cambio surgidos a partir de 1917.

#### EL MOMENTO DECIMONÓNICO DEL AMPARO FISCAL

En gran parte de los sistemas tributarios contemporáneos los criterios sobre el reparto de las contribuciones se encuentran articulados en supranormas, es decir, en leyes de rango constitucional. Precisamente, una constitución es un complejo



normativo; un conjunto de normas dispuestas sistemáticamente con el propósito de organizar un Estado. Dichas normas son de jerarquía superior respecto al orden jurídico, permanentes, comúnmente escritas, generales y reformables. De acuerdo con el juriconsulto mexicano Elisúr Arteaga (2004, p. 3):

para poder constituir requiere estar por encima de toda institución jurídica, es preciso que todo le sea inferior; lo que no es, de una u otra forma, es parte de ella. En lo normativo a nada se le reconoce como superior a esta.

Como tradicionalmente se suele hacer, la Constitución se ha dividido en dos partes: la de derechos humanos (dogmática), y la relativa a la estructura, el funcionamiento y las facultades de la administración (orgánica).<sup>13</sup> Lo anterior debido a que, historiográficamente, gran parte del constitucionalismo mexicano decimonónico se inscribió en la órbita de lo que puede denominarse modelo constitucional francés. En 1789, la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano estableció en su artículo 16 que “toda sociedad en la cual no esté establecida la garantía de los derechos, ni determinada la separación

<sup>13</sup> Para el caso mexicano, una tercera parte es la programática, que define la naturaleza y las características del Estado mexicano. (arts. 39-41). También se habla de una cuarta parte denominada de *derechos sociales* (arts. 27 y 123). La quinta parte, a la que, a falta de un título más apropiado, se ha llamado *prevenciones generales*, comprende un cúmulo extenso de materias de diferente índole, como ciudadanía, extranjería supremacía, reformas y permanencia constitucional. Por último, la *normatividad de naturaleza transitoria* conformaría una sexta parte, por medio de esta se inhibe y se excluye (Arteaga, 2004).

de poderes, carece de Constitución”. En consecuencia, un ordenamiento jurídico que adolece de estos dos elementos difícilmente podría denominarse “Constitución” en el sentido formal del término.<sup>14</sup> Particularmente, la historia constitucional nos permite observar el desarrollo e inserción dentro del texto fundamental de los principios generales que giraron en torno a la tributación (véase anexo 1). Ahora bien, no basta con insertar dichos principios en un ordenamiento constitucional, sino que se deben establecer los mecanismos procesales a través de los cuales los ciudadanos puedan exigir su cumplimiento. De ahí que, pese a que en la primera mitad del siglo XIX es posible encontrar una serie de textos constitucionales con un apartado específico dedicado a las contribuciones, no podamos encontrar un medio procesal específico para su defensa.<sup>15</sup>

De esta forma, no sería sino hasta la promulgación del Acta Constitutiva y de Reformas, en 1847, cuando de manera expresa (artículo 25) los tribunales federales fueron facultados para amparar

a cualquier habitante de la república en el ejercicio y conservación de los derechos que

<sup>14</sup> Marta Lorente nos advierte que no debemos olvidar “que el famoso artículo 16 estuvo dirigido a la sociedad y no a las instituciones, por más que alcanzara rápidamente un significado organizativo y funcional”. Lorente (2010, pp. 309-310).

<sup>15</sup> Esta afirmación no significa necesariamente que en dichos años la resistencia tributaria no se hubiese presentado. Sin embargo, lo que queremos resaltar en este apartado es el auge del juicio contencioso administrativo en 1853, así como la reglamentación del juicio de amparo en 1861 como medio de solución de controversias tributarias, mismos que ofrecieron un abanico de nuevos recursos procesales ante los cuales los causantes podían interponer sus recursos.



le concede esta Constitución [de 1824], limitándose dichos tribunales a impartir su protección en el caso particular sobre que verse el proceso [fórmula Otero] (Tena, 2008, p. 475).

La inestabilidad política que siguió a su expedición impidió la consolidación total de dicho instrumento jurídico.<sup>16</sup>

Por su parte, los ideólogos y funcionarios que rodearon a Su Alteza Serenísima en 1853 pretendieron, a fuerza de decretos, ordenar una sociedad que percibían sumida en el más escandaloso caos. En materia tributaria, los partidarios de Santa Anna, y más tarde los imperialistas, optaron por dotar al poder ejecutivo de la jurisdicción administrativa necesaria

<sup>16</sup> Si bien en materia tributaria es poco lo que se sabe acerca de este primer momento del amparo, en sentido genérico podemos afirmar que los gobernados rápidamente hicieron uso de él. De acuerdo con Manuel González Oropeza (1996, p. 157), y González y Ferrer (2011, t. I, pp. 703-704), sin mediar ninguna ley reglamentaria para el artículo 25 del Acta Constitutiva, el 13 de agosto de 1849 el juez de distrito suplente de San Luis Potosí dictó la primera sentencia de amparo para evitar el destierro de dicho estado de Manuel Verástegui. No obstante lo anterior, de acuerdo con el mismo autor, sin sentencia de por medio, el primer juicio de amparo lo sustanció el editor Vicente G. Torres en 1847 por su aprehensión por el general en jefe del Ejército de Oriente. El segundo amparo fue sustanciado por Tomás Andrade, coronel y comandante de batallón, por haber sido transferido a Huichapan. El tercero lo promovió Darío Servín de la Mora, capitán suelto de caballería permanente y comandante de escuadrón graduado, por haber sido dado de baja en el ejército. Lo anterior revela, como bien lo ha observado María José Rhi Sausi (2010), que “los usos iniciales del amparo fueron prácticamente exclusivos del ámbito castrense” (t. III, pp. 124-125); González (1996, p. 157) y González y Ferrer (2011, t. I, pp. 703-704).

para poder resolver por sí mismo los conflictos relacionados con los impuestos (Becerril, 2013, p. 56). En este contexto, eran cuestiones administrativas “las que versaran sobre la recaudación, pago y liquidación de las contribuciones y la cuota impuesta a los contribuyentes, salvo las excepciones expresas en las leyes” (Dublán y Lozano, 1877, t. VI, pp. 416-419; *Boletín*, 1866, t. II, p. 224).<sup>17</sup> El fracaso de la racionalidad administrativa ensalzada por la dictadura santannista y por el imperio de Maximiliano implicó el desprestigio del juicio contencioso administrativo como medio de solución de controversias derivadas de las contribuciones. Desde entonces, la jurisdicción administrativa quedó en suspenso, máxime que, a partir de 1861, la república liberal federalista encabezada por Benito Juárez centralizó la impartición de justicia en el poder judicial de la federación por medio de la reglamentación del juicio de amparo. A partir de la promulgación de la Ley Reglamentaria de los Artículos 101 y 102 de la Constitución de 30 de noviembre de 1861

todo habitante de la república que en su persona o intereses [creyera] violadas las garantías que le [otorgaba] la Constitución o sus leyes orgánicas, [tenía] derecho de ocurrir a la justicia federal, en la forma en que [prescribía] la ley, solicitando amparo y protección (Dublán y Lozano, 1878, t. IX, p. 328).<sup>18</sup>

<sup>17</sup> (25 de mayo de 1853). Decreto del gobierno. Ley para el arreglo de lo contencioso administrativo; (1 de noviembre de 1865). Ley sobre lo contencioso administrativo y su reglamento (*Boletín*, 1866, t. II, p. 224).

<sup>18</sup> (30 de noviembre de 1861). Decreto del Congreso. Ley orgánica reglamentaria de los artículos 101 y 102 de la Constitución.



El 27 de junio de 1879, el ministro Ignacio L. Vallarta (1894) sostuvo la inconstitucionalidad del contencioso administrativo “por ser contrario a la división de poderes garantizada en el artículo 40 de la Constitución de 1857” (t. I, p. 176).<sup>19</sup> Habría que esperar hasta 1937, cuando la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, mediante la Ley de Justicia Fiscal de 1936, facultó al poder ejecutivo, no sin contratiempos, para conocer por la vía administrativa de controversias tributarias.<sup>20</sup>

En este contexto, una vez que comenzó la vigencia de la Constitución de 1857 los gobernados inmediatamente advirtieron que los artículos 31, fracción II y 119 (Tena, 2008, p. 626),<sup>21</sup> pese a no encontrarse en el capítulo dedicado a los *derechos del hombre*, concedían ciertas garantías de justicia tributaria —el primero a los contribuyentes; el segundo al Estado—, por lo que una pregunta surgió entre los causan-

tes y las autoridades encargadas del control constitucional: “¿Procede el amparo contra todas las infracciones de ley cometidas por las autoridades o sólo contra las que importen una violación de las garantías individuales?” (Moreno, 2008, p. 46).

Para resolver la cuestión anterior, el 27 de noviembre de 1879 la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió el *Amparo pedido contra la contribución impuesta a las fábricas de hilados y tejidos, por la ley de ingresos de 5 de junio de 1879*, en el que, entre otras cosas, se reclamaba que el impuesto decretado no era proporcional ni equitativo. Al respecto, con base en la doctrina constitucional de los impuestos, Ignacio L. Vallarta (1830-1893), en calidad de presidente de la SCJN, resolvió que no tocaba a los tribunales corregir los abusos que el Congreso pudiese cometer decretando contribuciones desproporcionadas e inequitativas, que el remedio para esos atropellos estaba en la libertad electoral (Vallarta, 1895, t. II, pp. 1 y 28-29).

La reflexión final del jurisconsulto jalisciense fue contundente:

[...] esos cargos que ante la opinión pública son fundados, no pueden traerse a este tribunal para que de ellos juzgue, porque la Corte en esas materias no es el juez del Congreso. Si este comete abusos de esa clase, su remedio en nuestro sistema político no está en los recursos judiciales sino en la influencia de la opinión, en la libertad electoral [...] Aquellos cargos no son materia de amparo ni caen bajo la competencia de este tribunal. Tampoco podría, sin olvidar por completo su misión, juzgar de la necesidad, de la conveniencia política, o aun de los motivos económicos de los impuestos votados en la ley de ingresos, ni aun con el pretexto de decirse que pesan demasiado sobre el pueblo, que

<sup>19</sup> “No puede el poder administrativo de la república juzgar, fallar litigios aunque sean suscitados entre él y los particulares, porque el artículo 50 de esta ley prohíbe que ese poder y el judicial se reúnan en una persona o corporación.” *Amparo pedido contra la declaración de caducidad, hecha por la autoridad administrativa, de la concesión de un ferrocarril* (Vallarta, 1894, t. I, p. 176).

<sup>20</sup> Juventino V. Castro y Castro (2009, pp. 11-12) ha sostenido que el amparo fiscal es un medio de defensa que permite “enfrentarse a aquellos actos o resoluciones de la administración activa, tanto federal como de las entidades federativas, porque en los inicios de nuestra vida independiente no existían (como ahora), tribunales administrativos, en sentido estricto. Y por ello en realidad nuestro *amparo fiscal* es en esencia un *proceso de lo contencioso administrativo*” (cursivas en el original).

<sup>21</sup> Artículo 119. Ningún pago podrá hacerse que no esté comprendido en el presupuesto o determinado en ley posterior.



son ruinosos para la riqueza pública, etc., etc. Sería igualmente incompatible con el ejercicio de la magistratura, inquirir si el impuesto debe afectar capitales mejor que a determinada industria, si la contribución directa es mejor que la indirecta, si los aranceles marítimos son altos o bajos, etc., etc. Pretender que los tribunales hagan algo de eso, es querer que se conviertan en parlamento, es querer que hagan política y no que administren justicia, es querer poner un tutor al cuerpo legislativo, quitándole su independencia, es en fin, querer confundir monstruosamente las atribuciones de los poderes legislativo y judicial. [...] Expuestas así las opiniones que profeso sobre la teoría constitucional del impuesto, no necesito ya decir que creo que *no cabe el amparo por el capítulo que he estado examinando*; más aún, que *esta Corte es incompetente para juzgar de los actos del Congreso, y resolver si la cuota del impuesto sobre las fábricas es o no proporcional al capital* [cursivas mías] (t. II, pp. 16, 33 y 35).

Pese a lo anterior, Vallarta estableció un *criterio de excepcionalidad*, a saber, cuando el “poder legislativo [cometiera] flagrantes y palpables atentados contra la propiedad”, en esos casos el poder judicial sí podría intervenir para hacer respetar los derechos de propiedad. Sin embargo, de la proporcionalidad y equidad de la que hablaba el texto constitucional, Vallarta (1881), estableció que “el juez supremo, cuya decisión es final, era el poder legislativo” (t. II, p. 38).

Por otro lado, una de las consecuencias del otorgamiento del amparo y protección de la justicia federal es el reponer las cosas al estado en que se encontraban antes de que la violación de garantías se hubiese cometido. En el caso de los impuestos, significa que se deben realizar las

devoluciones de las cantidades pagadas bajo el mandamiento de una ley declarada inconstitucional. ¿Cómo iba el erario mexicano a devolver semejantes cantidades si durante todo el siglo XIX el déficit presupuestal había sido una constante? ¿Cómo podría una Hacienda pública que apenas si vivía de los ingresos aduanales erogar cantidades importantes por concepto de pago de lo indebido?, es decir, “¿Se podía alguna vez decretar providencias de apremio contra el erario para obligarlo por la fuerza a pagar lo que debía?” (Vallarta, 1894, t. I, pp. 132).<sup>22</sup> La respuesta de la Corte fue también contundente, y es que en materia de ejecución de sentencias de amparo contra el erario por devolución de contribuciones:

[...] la reparación sólo depende del Congreso y ella no puede hacerse sin su permiso. El remedio, pues, en estos casos consiste en una apelación de la nación en aquel foro, y no en una Corte de Justicia. [...] Es, pues, perfectamente contraria a los textos constitucionales citados, la inteligencia ilimitada que se pretende dar a los artículos de la ley de enero, para aplicarlos también al erario. Esos textos no permiten a los tribunales en ningún caso disponer que se hagan pagos que una ley no haya autorizado, decretar devoluciones que alteren los presupuestos, y que son, en último análisis, la orden de pago de una parte siquiera mínima de la deuda nacional, cuya facultad exclusiva es del Congreso (Vallarta, 1894, t. I, pp. 134-135).

Estos fueron los principales criterios jurisprudenciales que la SCJN emitió acerca

<sup>22</sup> Ejecución de sentencias de amparo contra el erario por devolución de contribuciones.



de la materia fiscal.<sup>23</sup> Por lo tanto, no sólo el juicio contencioso administrativo era inconstitucional a los ojos del poder judicial, sino que expresamente se reiteraría que no cabía el amparo en materia fiscal, pues si la Corte era incompetente para juzgar los actos del Congreso, tampoco podía determinar cuándo una contribución era o no proporcional o equitativa. Lo que es más, la SCJN declaraba que no podía, en caso de que la situación llegase a presentarse, devolver contribuciones a través de una sentencia de amparo. Ahora bien, si en la mayoría de los casos la solución a las controversias en materia de contribuciones no era el juicio de amparo, los contribuyentes constantemente se cuestionaban: “¿cuál es el remedio contra los abusos que en materia de impuestos cometa el poder legislativo?”<sup>24</sup>

De acuerdo con el ministro en retiro Genaro Góngora Pimentel (2010, p. 40), el criterio Vallarta sería aplicado por la Corte para resolver los asuntos relativos a la proporcionalidad y equidad de las contribuciones “durante todo el siglo XIX y hasta las primeras décadas del XX, cuando ya se había promulgado la Constitución de 1917”. ¿Por qué continuó aplicándose el criterio Vallarta una vez que comenzó la vigencia del nuevo ordenamiento constitucional? Todavía más importante, ¿por qué cambió la interpretación del citado

numeral en favor de algunos contribuyentes? En el siguiente apartado intentaremos dar respuesta a estos cuestionamientos con base en las sentencias más representativas emitidas por la SCJN entre 1917 y 1968.

“NO ES CIERTO QUE EL PODER JUDICIAL FEDERAL CARECE DE FACULTADES PARA ESTUDIAR EL PROBLEMA DE LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD EN LOS IMPUESTOS”<sup>25</sup>

El movimiento armado iniciado en 1910 nos permite analizar un fenómeno que siempre ha llamado la atención de los historiadores del derecho, la revolución. En una revolución los encargados de imponer el derecho, es decir, los titulares del poder reconocidos –formal y materialmente– hasta ese momento por una comunidad jurídica son reemplazados, a través de un movimiento generalmente violento, por otros. La consecuencia inmediata es que la comunidad jurídica recibe nuevos órganos capaces de dictar el derecho, pero no sólo eso, los nuevos hacedores de la norma tienen una ideología radicalmente diferente de los recientemente desplazados. Como se alteran las reglas que rigen las estructuras de la sociedad en que se producen, la revolución constituye, asegura María del Refugio González (2010b): “la modificación extralegal de los principios fundamentales del orden constitucional existente” (t. IV, p. 173). Por ello, es

<sup>23</sup> Para un acercamiento al juicio de amparo “genérico” durante el porfiriato y su transición al régimen revolucionario, véase James (2006, 2012, pp. 253-290). Agradezco al doctor Timothy M. James el haberme proporcionado una copia de su tesis doctoral.

<sup>24</sup> Amparo pedido al Juez de Distrito de Oaxaca, por Valeriano Régules, contra el gobierno del estado (5 de marzo de 1881), *Semanario Judicial de la Federación*, segunda época, t. I, p. 447.

<sup>25</sup> Impuestos, equidad y proporcionalidad de los. Amparo en revisión 3280/50, Antonio Fernández y coagraviados. Tesis aislada en materia administrativa (16 de marzo de 1965), *Semanario Judicial de la Federación*, sexta época, t. XCIII, p. 36.



necesario precisar que se “retira el reconocimiento no al orden jurídico como todo, sino antes que nada a los órganos que hasta ese momento imponían el derecho” (Coing, 1961, p. 247). La revolución no crea todo el orden jurídico de nueva cuenta, más bien lo encamina hacia otros derroteros. La única condición es que el proyecto jurídico “nuevo” consiga imponerse de manera duradera.<sup>26</sup>

En agosto de 1914 la SCJN fue clausurada por el ejército constitucionalista. El 1 de junio de 1917, casi tres años después, “el Alto Tribunal reanudó sus labores, ya bajo el imperio de la nueva Constitución” (Cabrera, 1994, p. 1). En esta última, el sistema jurídico mexicano encontró su nuevo fundamento de validez. El artículo 31, fracción IV, de la CPEUM fue aprobado sin mayor discusión y sin el menor cambio (Marván, 2006, p. 1228). Ello posiblemente ocasionó que el poder judicial siguiera aplicando los mismos criterios correspondientes a la Constitución de 1857.

La quinta época del *Semanario Judicial de la Federación* comenzó el 15 de abril de 1918 y terminó en julio de 1957. En lo relativo a la interpretación del multicitado numeral, la SCJN que funcionó entre los años de 1917 y 1919 no realizó ningún estudio novedoso y sólo se limitó a aplicar el criterio que en décadas anteriores había pronunciado Ignacio L. Vallarta (Góngora, 2010, p. 90). Resulta oportuno aclarar que pese a que la SCJN sostuvo que era improcedente el amparo para exigir la proporcionalidad y equidad de las contri-

buciones, sí se llegó a conceder unos cuantos amparos, pero las sentencias limitaron su acción únicamente a los quejosos (Cabrera, 1994, p. 48), por lo que no constituyeron un criterio de aplicación general, es decir, no sentaron jurisprudencia. No obstante lo anterior, los contribuyentes no desfallecieron y continuaron interponiendo el juicio de garantías para exigir el reconocimiento de los principios tributarios contenidos en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM.

Por ejemplo, en 1917, la SCJN resolvió el amparo administrativo en revisión del contribuyente *Ignacio Álvarez e Icaza*. En su demanda, el causante denunció los actos del administrador de Rentas en Otumba, Estado de México y, además, atacó la falta de equidad y proporción del impuesto de 5% sobre el importe total de la producción que obtuvieran los propietarios o arrendatarios de haciendas, ranchos y solares de la mencionada entidad federativa. En una actitud conservadora, la SCJN ratificó –por unanimidad de nueve votos– que en materia de impuestos “la calificación de su proporcionalidad y equidad corresponde a las legislaturas respectivas o a las autoridades que las acuerden”, y de ningún modo al poder judicial.<sup>27</sup>

El amparo promovido en 1918 por María Gorívar de Zaldívar, todavía dentro de los años constitucionalistas (Cabrera, 1995, t. I, p. 19), reiteró el criterio decimonónico. Sin embargo, la solución judicial hasta ese momento dada implicó otro problema tangencial: si el remedio con-

<sup>26</sup> “Si el movimiento triunfa es una revolución; si fracasa, una revuelta, una insurrección; en el primer supuesto se erige en derecho y declara a los gobernantes anteriores más o menos criminales o ineptos.” González (2010b, t. IV, pp. 173-174).

<sup>27</sup> Contribuciones. Amparo administrativo en revisión, *Álvarez e Icaza Ignacio*. Tesis aislada, materia administrativa. Pleno (17 de diciembre de 1917), *Semanario Judicial de la Federación*, quinta época, t. I, p. 809.



tra los abusos en materia de impuestos estaba en el sufragio electoral, ¿cómo iba María Goríbar a manifestar su descontento ante los tributos desproporcionados e inequitativos si carecía del derecho al voto?<sup>28</sup> ¿Qué podría hacer la causante en contra de una legislación fiscal desacertada u opresiva? Sin tomar en cuenta la observación anterior, la SCJN resolvió que:

la protección en contra de esta última, dentro de los límites constitucionales, está en una apelación a la justicia y patriotismo de los representantes del pueblo; si esta falla, el pueblo, en su capacidad soberana, puede corregir el daño; pero los tribunales federales no pueden asumir los derechos de la representación popular, aventurándose con ella en un certamen de opiniones, sobre puntos de derechos, razón y conveniencia.<sup>29</sup>

Durante los años veinte, la SCJN tuvo que establecer nuevas interpretaciones que dieran respuesta a las recientes garantías individuales contenidas en la CPEUM. Así, la SCJN tuvo una importante función respecto a varios problemas jurídicos, como las facultades de investigación en materia de garantías individuales (artículo 97, último párrafo, hoy en día derogado), las controversias constitucionales (art. 105),

<sup>28</sup> Creemos que en este caso a la contribuyente no sólo se le negó el amparo fiscal, sino que quedó fuera de cualquier otro medio de defensa, ya que al no reconocer el Estado mexicano el sufragio femenino, la causante no podía ocurrir al voto como medio de adquirir representantes que velaran por sus intereses tributarios.

<sup>29</sup> Legislación fiscal desacertada u opresiva. Amparo administrativo en revisión. Goríbar de Zaldívar María. Tesis aislada en materia administrativa. Pleno (10 de abril de 1918), *Semanario Judicial de la Federación*, quinta época, t. II, p. 1136.

los problemas agrarios (art. 27) y laborales (art. 123), los amparos de las compañías petroleras (Cabrera, 1996, p. 21), así como los derivados del conflicto religioso (Cabrera, 1997, p. 33).

Dentro de esta misma época, los criterios en materia de impuestos que encontramos no son uniformes, se trata más bien de una serie de interpretaciones que la SCJN realizó conforme los contribuyentes iban modificando y mejorando sus estrategias legales, pero también acorde a la situación económica nacional. Los casos de Leopoldo Romano y Amado Olivares, ambos interpuestos en 1919, son un ejemplo de lo anterior, pues en ellos se impugnaron contribuciones locales, y en los dos se aplicó el siguiente criterio:

la SCJN, teniendo facultades específicas, sólo puede ejercer las que especialmente le concede el pacto federal, y, entre ellas, no figura la de vigilar que los impuestos de los estados llenen ciertos requisitos fiscales económicos o sociales, pues tal cosa importaría una usurpación de la soberanía de los mismos estados.<sup>30</sup>

En 1925, la SCJN resolvió —en medio de una acalorada discusión— el amparo administrativo en revisión 3173/22 del causante Aurelio Maldonado. En él se impugnó el pago de una contribución sobre una propiedad inmueble, pues el cobro no estaba fundado ni motivado conforme al artículo 16 de la CPEUM, pero también porque el impuesto “era contrario a la

<sup>30</sup> Poderes federales. Amparo administrativo en revisión, Romano Leopoldo y coagraviados. Tesis aislada en materia administrativa (10 de marzo de 1919), *Semanario Judicial de la Federación*, quinta época, t. IV, p. 530.



prescripción de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, puesto que no es equitativo un aumento de impuesto cuando se hace cada seis meses” (Góngora, 2010, p. 141). En la primera instancia, el juez de distrito negó el amparo porque aplicó de tajo, y sin entrar al estudio de fondo, el criterio decimonónico, pero advirtió que para materializar el precepto constitucional en discusión, era

conveniente modificar la jurisprudencia de la Corte, estableciendo que ahora sí está capacitado el poder judicial para revisar los decretos o actos del poder legislativo; [...] si bien el artículo treinta y uno de la Constitución Política, que establece en su fracción cuarta esos requisitos como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales,

se debía conocer a través del amparo. (Góngora, 2010, p. 142-143).

El ministro Salvador Urbina fue el ponente del caso ante el pleno de la SCJN, votó por no conceder el amparo, ya que comprendía la intención de Vallarta de que “el poder judicial [ayudase] a los demás poderes federales al mejor cumplimiento de su misión”, y por tanto se hubiese visto “con mucha repugnancia cualquier intromisión del poder judicial en los asuntos fiscales” (Góngora, 2010, p. 150).<sup>31</sup> Pese a lo anterior, disintió con la interpretación hasta ese momento utilizada. En su opinión, si se quería realmente aplicar el contenido del artículo 31, fracción IV, y no “hacerlo meramente nugatorio o platónico”, debía darse cabida al amparo fiscal.

<sup>31</sup> Sesión del 20 de octubre de 1925. Ministro Urbina, en relación al amparo en revisión de Aurelio Maldonado.

¿Qué va a ser posible que la Corte se cruce de brazos y les diga a aquellos que acuden en demanda de garantías para hacer respetar un derecho constitucional tan terminante como este: yo no tengo acción para ejercitar ni injerencia alguna en este caso; que el poder legislativo o el ejecutivo, en su caso, te siga imponiendo los impuestos más exproliadores o más odiosos que puedan existir, lo que debes hacer es no refrendar tu mandato a los representantes populares? (Góngora, 2010, p. 151).

Pese a que sus argumentos eran muy sólidos, el ministro estaba consciente de que eran “ochenta años que pesaban sobre esto y lo que en 80 años se ha venido practicando es muy difícil que se abandone” (Góngora, 2010, p. 150). En la votación final, el amparo fue negado por unanimidad de ocho votos, pero el criterio del ministro Urbina fue tomado en cuenta y votado; de los once ministros que integraban el pleno, tres estaban ausentes, de los nueve restantes, cinco apoyaron el proyecto de sentencia, y tres de ellos se opusieron, entre estos últimos se encontraba el ministro presidente. La tesis aislada quedó integrada de la siguiente manera:

IMPUESTOS. Aunque la jurisprudencia sentada por la Corte, en ejecutorias anteriores, fue que la proporcionalidad y equidad del impuesto no puede remediarse por medio del juicio de amparo, es conveniente modificar esa jurisprudencia, estableciendo que sí está capacitado el poder judicial federal para revisar los decretos o actos del poder legislativo, en cada caso especial, cuando a los ojos del poder judicial aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso o que el poder legislativo se ha excedido en sus facultades constitucionales. Esa facultad de la



Suprema Corte proviene de la obligación que tiene de examinar la queja cuando se ha reclamado una violación de garantías, la falta de proporción o de equidad en un impuesto; y si bien el artículo 31 de la Constitución que establece esos requisitos de proporcionalidad y equidad en el impuesto, como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de aquel derecho es una violación de esas garantías; de suerte que si la Suprema Corte ante una demanda de amparo contra una ley que establezca un impuesto notoriamente exorbitante y ruinoso, negara la protección federal diciendo que el poder judicial no es el capacitado para remediar tal violación, y dijera que ese remedio se encuentra en el sufragio popular, haría nugatoria la prescripción de la fracción I del artículo 103 constitucional, que establece el amparo contra las leyes que violen las garantías individuales, y la misma razón podría invocarse para negar los amparos en todos los casos en que se reclamara contra las leyes.<sup>32</sup>

El resultado de la votación anterior no permitió sentar jurisprudencia, por lo que el criterio Urbina fue tomado parcialmente y no alcanzó la fuerza suficiente para imponerse a una tradición de casi 80 años. Hasta 1930, los criterios de la SCJN establecieron diversos matices, de manera general “todos se resolvieron bajo el criterio Vallarta y [algunos] asuntos se ajustaron parcialmente al criterio Urbina” (Góngora, 2010, p. 157), aunque con las mismas consecuencias que enfrentó el caso del contribuyente Aurelio Maldonado. ¿Por qué?

<sup>32</sup> (20 de octubre de 1925). Impuestos. Amparo administrativo en revisión 3173/22, Aurelio Maldonado. Pleno. *Semanario Judicial de la Federación*, quinta época, t. XVII, p. 1014.

La persistencia de las interpretaciones anteriores puede explicarse debido a la continuidad y cambio de las instituciones jurídicas. De este modo,

aunque las normas formales pueden cambiar de la noche a la mañana como resultado de decisiones políticas o judiciales, las limitaciones informales encajadas en costumbres, tradiciones o códigos de conducta son mucho más resistentes o impenetrables a las políticas deliberadas (North, 1993, p. 17).

Sin embargo, el razonamiento previo no podría entenderse del todo si no tomamos en cuenta la realidad económica del país. ¿Cuál era la situación tributaria de México entre 1910 y 1930?

Alrededor del último cuarto del siglo XIX y hasta la crisis de 1929, tuvo lugar un periodo que puede denominarse de “transición” en las finanzas públicas mexicanas. En este, disminuyó la importancia de los impuestos al comercio exterior, en particular de los aranceles, dentro de la recaudación total de la Hacienda pública (Márquez, 2005, p. 141). La multiplicación de las fuentes de ingreso del gobierno federal entre 1910 y 1930 (Aboites, 2005, p. 192) diversificó y rompió con el patrón de dependencia aduanal característico del siglo XIX. Dentro de este proceso, se gestó una reforma fiscal que se centró en el establecimiento del impuesto sobre la renta, misma que marcó un cambio importante entre la fiscalidad del antiguo y la del nuevo régimen (Collado, 2002, t. II, p. 356).

No debe perderse de vista que todavía para el régimen fiscal imperante hacia 1923, los impuestos al consumo representaban más de 90% del producto de los



tributos vigentes. Lo que es más, las contribuciones por los que fueron sustituidos seguían siendo impuestos indirectos, fundamentalmente sobre el consumo, que no incluían ningún criterio de equidad y progresividad (Gómez, 2002, t. II, p. 394), y que para 1930 representaban –tan sólo en derechos a la importación– 35.25% de los ingresos fiscales de la federación (Gómez, 2002, t. II, pp. 408 y 410).<sup>33</sup> No sería hasta la década de 1930 cuando los impuestos interiores, después del establecimiento del impuesto sobre la renta y con sus debidos matices, empezarían a tener un mayor peso en el sistema tributario mexicano (Uhthoff, 2005, p. 185);<sup>34</sup> este acompañaría el crecimiento económico ahora centrado en la industrialización (Márquez, 2005, p. 150). Es posible que la regulación tributaria –a través del amparo– fuese uno de los medios por el cual la SCJN trató de contribuir a la recuperación económica del país. Negando el amparo, no procedía la devolución, por ende, no se afectaba al erario nacional.

Entre 1930 y 1957 los criterios de la SCJN tampoco mostraban uniformidad de opiniones. Por una parte encontramos una serie de valoraciones, las más importantes, que confirmaban la negativa decimonónica, pero, por otra, algunos amparos fueron resueltos con base en los considerandos del caso de *Aurelio Maldonado*, es decir, conforme al “criterio Urbina”. Este último, en palabras del ministro en retiro

<sup>33</sup> Es decir, 101 852.87 pesos de un ingreso total de 288 863.25.

<sup>34</sup> Por ejemplo, en 1924 este impuesto representó 0.95% de lo recaudado, mientras que para 1930 ya importaban 5.50%, es decir, 12 263.82 pesos de 222 900.13 del total de los ingresos fiscales de la federación (Gómez, 2002, t. II, pp. 408 y 410).

Genaro Góngora Pimentel, incrementó considerablemente el trabajo de la SCJN, ya que provocó que se publicaran diversas sentencias en las que se hizo un esfuerzo por delimitar la procedencia y los efectos de los amparos que reclamaban la proporcionalidad y equidad de los impuestos (Góngora, 2010, p. 163).

Por ejemplo, la nueva SCJN,<sup>35</sup> en 1935, resolvió a favor del gobierno federal el amparo administrativo en revisión 5804/34 interpuesto por la Consolidated Oil Companies of Mexico, en la que se reclamó que la Ley sobre Fondos Petroleros era contraria a lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV, constitucional, por carecer del requisito de proporcionalidad y equidad exigida por dicha disposición. La Corte determinó que el amparo debía desecharse ya que

los requisitos relativos a la proporcionalidad y equidad de los impuestos deben ser calificados por las respectivas legislaturas, o por la autoridad que los acuerde, quienes deben estimar todos los factores económicos y sociales que sean de tomarse en cuenta, para ajustar esos procedimientos a la Constitución federal.<sup>36</sup>

<sup>35</sup> “La reforma judicial que propuso el general Lázaro Cárdenas como presidente electo, el 11 de septiembre de 1934, para suprimir la inamovilidad y que ocuparan los ministros sus cargos por seis años fue motivo de fuertes ataques, pero fue aprobada. La reforma entró en vigor el 25 de diciembre de 1934 y los nuevos ministros tomaron posesión el 1 de enero de 1935, para durar seis años” (Cabrera, 1999, t. I, p. 20). De acuerdo con José Antonio Caballero, “la decisión se basó en la necesidad de contar con un tribunal que estuviera en condiciones de respaldar los ideales de la revolución” (Caballero, 2010, t. VI, pp. 130-131).

<sup>36</sup> Impuestos, requisitos de los. Amparo administrativo en revisión 5804/34, Consolidated Oil



Por otro lado, en 1937 los mismos ministros resolvieron el amparo promovido por Laboratorios Pharmakón, en contra de un impuesto que la empresa consideraba exorbitante y ruinoso, señalando que

aunque al poder legislativo [le] corresponde decretar impuestos, no está capacitado para resolver, de manera intocable, sobre su proporción o su equidad, y el poder judicial federal está capacitado para revisar los decretos o actos del poder respectivo, en cada caso especial, cuando a los ojos de aquel, aparezca que el impuesto es exorbitante o ruinoso o que el poder legislativo se ha excedido en sus facultades constitucionales.<sup>37</sup>

Si ambos casos hubiesen sido resueltos con un espacio considerable de tiempo y por una Corte integrada por distintos ministros, podría entenderse de mejor manera por qué los criterios aplicados a casos similares son diferentes. Sin embargo, son sólo dos años los que separan a cada amparo, mientras que los ministros eran los mismos. Entonces, ¿por qué la SCJN en el amparo “petrolero” aplicó el criterio decimonónico y en el “farmacéutico” usó el del ministro Urbina? Es posible que la solución se encuentre en la función de “salida legítima” de la que nos habla José Antonio Caballero (2010, t. VI,

p. 166), la cual contribuyó a formar la idea de un poder judicial servil, dispuesto a complacer a la clase política en turno. En términos generales, toda la quinta época se resolvió entre uno y otro criterios. Como ya hemos señalado líneas arriba, el breve espacio de este trabajo no nos permite más que presentar un panorama general con base en los casos que a nuestra consideración fueron los más representativos.

La sexta época del *Semanario Judicial de la Federación* cubre el periodo del 1 de julio de 1957 al 15 de diciembre de 1968. En lo económico, coincidió con la centralización tributaria, el aumento de la recaudación directa en detrimento de la indirecta (Hernández, 2010, pp. 574-575) y con el crecimiento económico sostenido conocido como “el desarrollo estabilizador” (Tello, 2007, p. 357). En lo jurídico, el giro radical se dio en 1960, cuando el ministro Felipe Tena Ramírez como ponente del caso logró, por unanimidad de 17 votos, que todas las condiciones que hasta ese momento hacían inaceptable del todo el amparo en materia fiscal, tales como el que los impuestos fueran exorbitantes o ruinosos, y los excesos en las facultades constitucionales del poder legislativo, fueran consideradas como el problema de fondo, es decir,

a si debía o no concederse el amparo contra la respectiva ley tributaria; o sea que no por referirse dichas condiciones al problema de procedencia del juicio, [era] indebido que se presentasen como un obstáculo legal que impidiese entrar a la cuestión de fondo.<sup>38</sup>

<sup>38</sup> Equidad y proporcionalidad de los impuestos. Procedencia del amparo. Amparo en revisión 5983/57, Roberto E. Farías Garza y coagraviados. Acumulados.

Companies of México, S. A. Tesis aislada en materia administrativa. Segunda Sala (10 de octubre de 1935), *Semanario Judicial de la Federación*, quinta época, t. XLVI, p. 744.

<sup>37</sup> Impuestos, proporcionalidad y equidad de los. Amparo administrativo en revisión 7177/36, “Laboratorios Pharmakón”, S. A. Tesis aislada en materia administrativa. Segunda Sala (15 de enero de 1937), *Semanario Judicial de la Federación*, quinta época, t. LI, p. 333.



A partir de 1961 se presentó una serie de tesis aisladas que confirmaron el razonamiento anterior, sin embargo, no sería sino hasta 1965 cuando se reafirmó definitivamente con la siguiente tesis:

IMPUESTOS, EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS. No es cierto que el poder judicial federal carece de facultades para estudiar el problema de la proporcionalidad y equidad en los impuestos, a no ser que los mismos sean exorbitantes o ruinosos, ya que este tribunal en pleno ha sostenido al respecto la tesis de que el poder judicial federal está capacitado para revisar, a través del juicio de amparo, los decretos o actos del poder legislativo en materia impositiva, y las condiciones relativas a que el impuesto sea exorbitante o ruinoso o de que el poder legislativo se haya excedido en sus facultades constitucionales, se refieren al problema de fondo, es decir, a si debe o no concederse el amparo contra la respectiva ley tributaria, pero no constituyen un tema de procedencia o improcedencia del juicio de garantías.<sup>39</sup>

Jurídicamente, el análisis puede concluir señalando que a partir de esta tesis la SCJN tuvo que cambiar sus posteriores criterios, además de que habría de delimitar los alcances y significados de distintos conceptos jurídicos derivados de los principios de proporcionalidad y equidad tributarias recién reconocidos. En lo polí-

Tesis aislada en materia administrativa. Pleno (14 de junio de 1960), *Semanario Judicial de la Federación*, sexta época, t. XXXVI, p. 149.

<sup>39</sup> Impuestos, equidad y proporcionalidad de los. Amparo en revisión 3280/50, Antonio Fernández y coagraviados. Tesis aislada en materia administrativa (16 de marzo de 1965), *Semanario Judicial de la Federación*, sexta época, t. XCIII, p. 36.

tico, es oportuno realizar una observación final, si en otras materias el poder judicial se encontraba sujeto a presiones y frenos impuestos por el poder ejecutivo, ¿por qué en materia tributaria se abrió paulatinamente el acceso a el amparo fiscal? Cabe aclarar que la apertura no benefició a todos los causantes, sino únicamente a los que pudieran solventar el costo del litigio ante los tribunales federales.

Carlos Elizondo Mayer-Serra (2009) nos propone dos hipótesis. La primera tiene que ver con el pacto no escrito entre los empresarios y el gobierno, pues, por un lado, este último garantizaba rentabilidad, lo que incluía impuestos bajos, a cambio de altas tasas de inversión; “en términos de crecimiento y estabilidad macroeconómica, se trató de un intercambio favorable para ambas partes durante casi tres décadas”. La segunda, aunque un poco aventurada, afirma el propio autor, era que se trataba de un tema nuevo y poco visible.

Los cambios legales en la materia de esos años no eran tantos. El amparo podía permitir, además, un cierto espacio para favorecer a ciertos causantes o podía servir para que algunos ex políticos pudieran desempeñar un papel de mediadores entre los empresarios y la autoridad fiscal (p. 358).

De acuerdo con lo sostenido por Carlos Elizondo (2009), y del análisis jurídico aquí presentado, hemos adoptado una postura ecléctica. Es decir, la actividad jurisdiccional de la SCJN en materia de impuestos se vio enriquecida con los criterios que en cada época del *Semanario* se acumularon con base en las propias formulaciones de los causantes, las cuales eran cada vez más elaboradas. Las excepciones y privilegios que propone Luis Aboites (2003) nos per-



miten sustentar esta hipótesis, ya que, dentro de la temporalidad que abarca nuestro estudio, el fortalecimiento del Estado mexicano descansó en la capacidad de establecer de manera sistemática relaciones con una diversidad de grupos sociales.

Los privilegios fiscales se entienden en términos de la relación con empresarios y propietarios [...], la nueva Hacienda pública, organizada en torno a ellos, fue capaz de beneficiarse de la diversidad social, primero por la centralidad y después por la baja carga fiscal (Aboites, 2003, p. 22).

La SCJN fungiría así como el árbitro regulador de las relaciones entre la federación y los contribuyentes.

#### A MANERA DE CONCLUSIONES

Una vez abierta la puerta, los contribuyentes han utilizado el amparo fiscal como el recurso idóneo ante el cual pueden exigir la devolución de las contribuciones que han pagado bajo la orden de una ley que pretenden sea declarada inconstitucional. Cabe preguntarse, como ya lo ha hecho Hilda Enrigue (2006, p. 4), ¿a quién beneficia el amparo fiscal? La respuesta, casi inmediata, es que, generalmente, la justicia federal protege y ampara a quienes puedan costear el procedimiento.

El amparo fiscal no sólo es un proceso oneroso en cuanto al pago de honorarios de los abogados se refiere,<sup>40</sup> sino que el

<sup>40</sup> “En general se cobra una cuota fija por presentar el asunto, más cierto porcentaje de ingreso adicional que oscila entre 3 y 10% de lo recuperado, en caso de éxito” (Enrigue, 2006, p. 362).

contribuyente, antes de interponer su demanda, debe garantizar el total del crédito fiscal que pretende combatir. Aunado a lo anterior, también representa una especie de “subsidio” especial que la SCJN ejerce en tiempo y recursos monetarios para resolver los asuntos en materia de impuestos. Tan sólo en 2007, la primera sala de la Corte recibió, sólo en el rubro de amparo, un total de 827 asuntos, de estos, 553 fueron administrativos-fiscales. Es decir, 66.86% de lo que se resuelve en la primera sala tiene que ver con lo que Carlos Elizondo Mayer-Serra ha denominado una verdadera “industria del amparo fiscal”.

Los costos de las devoluciones son enormes, tan sólo entre 2002 y 2004 se regresaron a los contribuyentes que fueron amparados por el poder judicial la cantidad de 42 000 millones de pesos (Elizondo, 2009, p. 368). Lo anterior es dramático si consideramos que en la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2004, se previó un total de 820 550.5 millones de pesos por concepto de impuestos, es decir, las devoluciones importaron 5.1% de los tributos recaudados.<sup>41</sup> Consideramos que el tema en cuestión no quedó agotado del todo, aunque sí, creemos, quedó planteado en forma completa. Un estudio más profundo necesariamente tendrá que considerar el aspecto económico, el diseño del sistema fiscal, la recaudación, la presión tributaria y cómo esta encontró una válvula de escape a través del juicio de amparo.

<sup>41</sup> En el mismo año, del total de ingresos, los tributarios representaron 11.4% (Moreno-Brid y Ros, 2010, p. 270).



Anexo 1. Principios tributarios constitucionalizados, 1821-1917

<i>Ordenamiento constitucional</i>	<i>Numeral tributario</i>	<i>Alcance y contenido</i>
Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano, 1822	Arts. 15 y 16	Art. 15. Todos los habitantes del imperio deben contribuir en razón de sus proporciones a cubrir las urgencias del Estado; y Art. 16. Las diferentes clases del estado se conservan con sus respectivas distinciones, sin perjuicio de las cargas públicas, comunes a todo ciudadano. Las virtudes, servicios, talentos y aptitud, son los únicos medios que disponen para los empleos públicos de cualquiera especie.
Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, 1824	No existe	—
Constitución de 1836 o Siete Leyes Constitucionales	Primera ley, art. 3, fracción II	Son obligaciones del mexicano: [...] II. Cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan.
Bases Orgánicas de la República Mexicana, 1843	Art. 9, fracción XII, y art. 14	Art. 9. Derechos de los habitantes de la república: [...] XII. "A ninguno podrá gravarse con otras contribuciones que las establecidas por el poder legislativo, o por las asambleas departamentales en uso de las facultades que les conceden estas bases. Art. 14. Es obligación del mexicano contribuir a la defensa y a los gastos de la nación.
Acta Constitutiva y de Reformas, 1847	No existe	—



Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, 1857	Art. 31, fracción II <sup>a</sup>	Art. 31. Es obligación de todo mexicano: [...] II. Contribuir para los gastos públicos, así de la federación como del estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.
Estatuto Provisional del Imperio Mexicano, 1865	Arts., 59, 72, 73, 74 y 75	Art. 59. Todos los habitantes del imperio disfrutaran de los derechos y garantías, y están sujetos a las obligaciones, pago de impuestos, y demás deberes fijados por las leyes vigentes o que en lo sucesivo se expidieren. Art. 72. Todos los impuestos para la Hacienda del imperio serán generales y se decretarán anualmente. Art. 73. Ningún impuesto puede cobrarse sino en virtud de una ley. Art. 74. Ninguna carga ni impuesto municipal puede establecerse sino a propuesta del Consejo Municipal respectivo. Art. 75. Ninguna exención ni modificación de impuestos puede hacerse sino por una ley.
Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1917	Art. 31, fracción IV <sup>b</sup>	Art. 31. Es obligación de todo mexicano: [...] IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la federación como del estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

<sup>a</sup> A partir del 10 de junio de 1898 se adicionó una fracción intermedia, quedando dicha garantía tributaria en la fracción III del mismo numeral. Tena (2008, p. 611).

<sup>b</sup> El texto constitucional de 1917 ubicó al texto en la fracción IV, aunque dejó intacto el contenido del numeral de 1857, por ende, no contemplaba la potestad impositiva del Distrito Federal; dicho artículo permaneció inalterado hasta la reforma constitucional de 1993. Tena (2008, pp. 611, 835 y 934).

Fuente: Recopilación propia con base en Tena Ramírez (2008).



LISTA DE REFERENCIAS

- Aboites Aguilar, L. (2003). *Excepciones y privilegios. Modernización tributaria y centralización en México, 1922-1972*. México: COLMEX.
- Aboites Aguilar, L. (2005). Imposición directa, combate a la anarquía y cambios en la relación federación-estados. Una caracterización general de los impuestos internos en México 1920-1972. En L. Aboites Aguilar y L. Jáuregui (coords.), *Penuria sin fin: historia de los impuestos en México siglos XVIII-XX* (pp. 189-209). México: Instituto Mora.
- Arteaga Nava, E. (2004). *Derecho Constitucional* (2a. ed.). México: Oxford.
- Becerril Hernández, C. de J. (2013). Administrativizar la Hacienda pública. La legislación tributaria del régimen santannista, 1853-1855. *Boletín del Archivo General de la Nación*, séptima época, año 4 (16), abril-junio, 35-60.
- Boletín de las leyes del imperio mexicano expedidos por el emperador Maximiliano* (1866) (t. II). México: Imprenta de Andrade y Escalante,
- Burgoa Orihuela, I. (1999). *El juicio de amparo* (36a. ed.). México: Editorial Porrúa.
- Caballero, J. A. (2010). Amparos y abogangsters. La justicia en México entre 1940 y 1968. En E. Servín (coord.), *Del nacionalismo al neoliberalismo, 1940-1994* (t. VI, pp. 128-171). México: FCE.
- Cabrera Acevedo, L. (1994). *La Suprema Corte de Justicia, la revolución y el Constituyente de 1917 (1914-1917)*. México: Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Cabrera Acevedo, L. (1995). *La Suprema Corte de Justicia dentro de los años constitucionalistas 1917-1920* (t. I). México: Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Cabrera Acevedo, L. (1996). *La Suprema Corte de Justicia durante el gobierno del presidente Obregón (1920-1924)*. México: Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Cabrera Acevedo, L. (1997) *La Suprema Corte de Justicia durante el gobierno del presidente Plutarco Elías Calles (1924-1928)*. México: Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Cabrera Acevedo, L. (1999). *La Suprema Corte de Justicia durante el gobierno de Lázaro Cárdenas (1935-1940)* (t. I). México: Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Carballo Balvanera, L. (1989). El principio constitucional de justicia fiscal. En Eusebio González García (coord.), *Principios tributarios constitucionales* (pp. 51-158). México: Tribunal Fiscal de la Federación/Universidad de Salamanca/Instituto Cultural Domecq.
- Carrillo Flores, A. (1973). *La justicia federal y la administración pública*. México: Editorial Porrúa.
- Castro y Castro, J. V. (2004). *Garantías y Amparo*, México: Editorial Porrúa.
- Castro y Castro, J. V. (2009). *El polémico amparo fiscal*. México: Edición privada.
- Castro Estrada, Á. (1997). *Responsabilidad patrimonial del Estado; análisis doctrinal y jurisprudencial comparado. Propuesta legislativa en México*. México: Porrúa.
- Collado Herrera, M. del C. (2002). Presentación: la política de reconstrucción, 1920-1933. En L. Ludlow (coord.), *Los secretarios de Hacienda y sus proyectos (1821-1933)* (t. II, pp. 350-356). México: UNAM.
- Coing, H. (1961). *Fundamentos de filosofía del derecho*. J. M. Mauri (trad.). Barcelona: Editorial Ariel.
- Dublán M. y Lozano, J. M. (1876-1912). *La legislación mexicana o colección completa de las disposiciones legislativas expedidas desde la independencia de la república y ordenada por los licenciados Manuel Dublán y José María Lozano* (58 vols.). México: Imprenta del Comercio.
- Elizondo Mayer-Serra, C. (2009). La industria del amparo fiscal. *México, Política y Gobierno*, XVI (2), segundo semestre, 349-383.
- Enrique González, H. G. (2006). *La Suprema Corte y la desigualdad en el acceso a la justicia:*



¿A quién sirve el amparo en materia fiscal? (Tesis de licenciatura). ITAM: México.

-Fix-Zamudio, H. (2003). El amparo mexicano en materia administrativa y la revisión fiscal. En H. Fix-Zamudio (coord.), *Ensayos sobre el derecho de amparo* (pp. 385-402). México: Editorial Porrúa/UNAM.

-Giannini, A. D. (1957). *Instituciones de derecho tributario*. Madrid: Editorial de Derecho Financiero.

-Gómez Galvarriato, A. (2002). La política económica del nuevo régimen. Alberto J. Pani 1923-1933. En L. Ludlow (coord.), *Los secretarios de Hacienda y sus proyectos (1821-1933)* (t. II, pp. 381-407). México: UNAM.

-Góngora Pimentel, G. (2010). *La lucha por el amparo fiscal*. México: Porrúa.

-González Domínguez, M. del R. (1992). Estudio introductorio. En M. del R. González (comp.), *Historia del derecho (Historiografía y metodología)* (pp. 9-37). México: Instituto Mora/Universidad Autónoma Metropolitana.

-González Domínguez, M. del R. y Cárdenas Gutiérrez, S. (2010a). Orígenes y formación de la historiografía jurídica mexicana. En S. García Ramírez (coord.), *El Derecho en México: dos siglos (1810-2010). Historiografía del derecho, filosofía y derecho y literatura* (t. VIII, pp. 3-75). México: UNAM/Editorial Porrúa.

-González Domínguez, M. del R. (2010b). Constitución, revolución y reformas. Derechos individuales y derechos sociales. En I. Marván Laborde (coord.), *La revolución mexicana, 1908-1932* (t. IV, pp. 166-206). México: FCE.

-González García, E. (1989). *Principios tributarios constitucionales*. México: Tribunal Fiscal de la Federación/Universidad de Salamanca/Instituto Cultural Domecq.

-González García, E. (2005). Concepto y contenido del derecho tributario. En M. de J. Alvarado Esquivel (coord.), *Manual de derecho tributario* (pp. 1-14). México: Porrúa.

-González Oropeza, M. (1996). El primer

juicio de amparo sustanciado en México. *Anuario Mexicano de Historia del Derecho*, VIII.

-González Oropeza, M. y Ferrer MacGregor, E. (coords.) (2011). *El juicio de amparo. A 160 años de la primera sentencia* (t. I). México: Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM.

-Hernández Trillo, F. (2010). Las finanzas públicas en el México posrevolucionario. En S. Kuntz Ficker (coord.), *Historia económica general de México: de la colonia a nuestros días* (pp. 573-601). México: El Colegio de México/Secretaría de Economía.

-Huerta Ochoa, C. (2000). Constitución, transición y ruptura. En M. del R. González y S. López Ayllón (coords.), *Transiciones y diseños institucionales* (pp. 49-81). México: Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM.

-James, Timothy M. (2006). *Mexico's Supreme Court: Between liberal individual rights and revolutionary social rights, 1867-1934*. (Tesis de doctorado). University of Chicago, Estados Unidos.

-James, Timothy M. (2012). El derecho constitucional y el juicio de amparo durante el porfiriato. En A. Luna, P. Mijangos y R. Rojas (coords.), *De Cádiz al siglo XXI. Doscientos años de constitucionalismo en México e Hispanoamérica* (pp. 253-290). México: Taurus/CIDE.

-Jarach, D. (1969). *Curso superior de derecho tributario*. Buenos Aires, Argentina: Liceo Profesional CIMA.

-Lorente, M. (2010). División de poderes y contenciosos de la administración: una breve historia comparada. En C. Garriga (coord.), *Historia y Constitución: trayectos del constitucionalismo hispano* (pp. 307-345). México: CIDE/Instituto Mora/El Colegio de Michoacán/ELD/HICOES/El Colegio de México.

-Marván Laborde, I. (2006). *Nueva edición del diario de debates del Congreso Constituyente de 1916-1917* (t. II). México: Suprema Corte de Justicia de la Nación.

-Márquez, G. (2005). Aranceles a la importación y finanzas públicas: del porfiriato a la cri-



- sis de 1929. En L. Aboites Aguilar y L. Jáuregui (coords.), *Penuria sin fin: historia de los impuestos en México siglos XVIII-XX* (pp. 141-160). México: Instituto Mora.
- Márquez Colín, G. (2010). *De contribuyentes y recaudadores: una mirada a los impuestos a través de los expedientes del archivo histórico de la Suprema Corte de Justicia de la Nación*. México: Poder Judicial de la Federación.
- Moreno-Brid, J. C. y Ros Bosch, J. (2010). *Desarrollo y crecimiento de la economía: una perspectiva histórica*. México: FCE.
- Moreno Cora, S. (2008). *Tratado del Juicio de Amparo conforme a las sentencias de los tribunales federales* [versión facsimilar del original de 1902]. México: Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- North, D. C. (1993). *Instituciones, cambio institucional y desempeño económico*. México: FCE.
- Rhi Sausi Garavito, M. J. (2010). Derecho y garantías: el juicio de amparo y la modernización jurídica liberal. En E. Pani (coord.), *Nación, constitución y reforma, 1821-1908* (t. III, pp. 120-162). México: FCE.
- Ríos Granados, G. (2005). Los tributos. En M. de J. Alvarado Esquivel (coord.), *Manual de derecho tributario* (pp. 136-160). México: Porrúa.
- Sainz de Bujanda, F. (1994). *Lecciones de derecho financiero* (10a. ed.). Madrid, España: Universidad Complutense de Madrid.
- Sánchez Gómez, N. (2001). *Derecho fiscal mexicano*. México: Porrúa.
- Soberanes Fernández, J. L. y Martínez Martínez, F. J. (2004). *Fuentes para la historia del juicio de amparo*. México: Senado de la República-LIX Legislatura.
- Tello, C. (2007). *Estado y desarrollo económico: México, 1920-2006*. México: UNAM.
- Tena Ramírez, F. (2008). *Leyes fundamentales de México (1808-2005)*. México: Porrúa.
- Uthoff L., L. M. (2005). La fiscalidad y la revolución constitucionalista. En L. Aboites Aguilar y L. Jáuregui (coords.), *Penuria sin fin: historia de los impuestos en México siglos XVIII-XX* (pp. 161-188). México: Instituto Mora.
- Vallarta, I. L. (1894-1896). *Cuestiones constitucionales: votos que como presidente de la Suprema Corte de Justicia dio en los negocios más notables resueltos por este tribunal* (t. II). México: J. J. Terrazas.

#### OTRAS FUENTES

##### Archivo

ACSCJN Archivo Central de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

##### Hemerografía

*El Monitor Republicano*.  
*Semanario Judicial de la Federación*.

