

LA ARGUMENTACIÓN DEL JUZGADOR EN MATERIA FISCAL

Maestro Eugenio Castellano Malo

“(...) La hermenéutica filosófica tiene así en cuenta la referencia a la unidad dual especulativa que se da entre lo dicho y lo no dicho, que precede en realidad a la tensión dialéctica de lo contradictorio y superación en un nuevo enunciado. (...)”

GADAMER, Hans-Georg; 1986

ABSTRACT: Se aborda el imperativo ineludible del juez fiscal, que se encuentra obligado a resolver la cuestión efectivamente planteada, mediante un razonamiento justificatorio, aun cuando se trate de un caso arduo o complejo, porque el ordenamiento jurídico resulte nebuloso, incompleto o contradictorio, que per se, es difícilmente comprensible para un ciudadano ordinario, para lo cual, deberá acudir a métodos y herramientas argumentativas, que le permitan encontrar la mejor respuesta, basando su decisión, en la verdad del caso y, atendiendo a parámetros axiológicos.

I.INTRODUCCIÓN. II. LOS PROBLEMAS DE LA INTERPRETACIÓN JURÍDICA III. LA ARGUMENTACIÓN DE LAS DECISIONES. IV. LA MATERIA FISCAL Y EL SISTEMA JURISDICCIONAL V. INCIDENCIA DE LOS VALORES EN LA JURISPRUDENCIA FISCAL MEXICANA. VI. MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN VII. EPÍLOGO VIII. CONCLUSIONES. IX. BIBLIOGRAFÍA.

I. INTRODUCCIÓN

*“(...) Dijo Dios: ‘Haya Luz’, y hubo luz. Dios vio que la luz era buena, y separó la luz de las tinieblas. Dios llamó a la luz ‘Día’ y a las tinieblas ‘Noche’ (...)”*¹

Los libros antiguos coinciden en enaltecer el poder de la Palabra. Desde tiempos inmemorables, el hombre ha dado forma y esquematizado el mundo que lo rodea,

¹ ANÓNIMO., *La Biblia.*, 84ª edición, Verbo Divino, Madrid, texto íntegro traducido del hebreo y del griego, 1995, p. 5.

a través de la palabra, utilizando el lenguaje como instrumento y ésta como medio, formando innumerables conjeturas. G. Gadamer² sostiene que nuestro lenguaje ejerce una influencia en nuestro pensamiento, por lo que, de esta forma, pensar significa recapacitar sobre algo y, pensarse algo, significa decirse algo.

En este sentido, el hombre crea una realidad posible dentro de su mente: Platón lo concebía como el dialogo interno con el alma³ y de esa guisa, el sujeto crea una determinada realidad, una conjetura para sí mismo, que conforma una posible explicación de la realidad.

Gerardo Ribeiro Toral⁴ afirma que “*el lenguaje se aparece como un instrumento de mediación entre el sujeto y la realidad, la que da vida a las cosas*”, tal como aconteció en el llamado periodo formulario del Derecho Romano, en el que era necesario pronunciar cabalmente la fórmula mágica para que se hiciera presente el derecho en el foro o pudiera transmitirse el derecho de propiedad, siendo que esta invocación sólo era conocida por los patricios, con exclusión de los plebeyos y a quienes correspondía en exclusiva el dominio del arte de la lengua.

Así, “*(...) lenguaje y lengua son diferentes, al igual que discurso y palabra, el lenguaje es el instrumento que permite al hombre modificar la realidad y, la lengua, consiste en una serie de signos que sirven para comunicarse con otros hombres; la palabra por su parte, es el signo para identificar una cosa determinada, mientras que el discurso consiste precisamente en la expresión de determinada idea por medio de las palabras*”.⁵ Ambos, el lenguaje y la palabra, constituyen medios por los cuales adquirimos una determinada versión de la realidad, ya sea conjetura, invención o tesis y que no necesariamente tendrá que ser verdadera.

En cambio, la interpretación funciona como parte del lenguaje para entender la realidad y luego modificarla, esto es, si *interpreto luego argumento*.⁶ Al respecto Mario Bunge⁷ sostiene que el hombre se ha enseñoreado del mundo, todo con el fin de

² GADAMER G., H., *Verdad y Método II.*, SIGUEME., Salamanca., Traduc. Manuel Olasagasti, pp. 195 – 201.

³ *Ibidem*

⁴ RIBEIRO TORAL G., *Teoría de la Argumentación Jurídica*, Plaza y Valdez, México, 2003., pp. 5-10.

⁵ *Ibidem*

⁶ *Ibidem*

⁷ BUNGE MARIO., *La Ciencia su Método y su Filosofía.*, Nueva Imagen., México., 1989 pp. 9 y ss.

entenderlo y sobre todo controlarlo; el proceso de interpretación del mundo en el hombre, ha constituido una lucha constante, no solo para entenderlo, sino también para interpretarlo y describirlo, en esa tesitura, Jacques Derrida⁸ sostiene que desde la institucionalización de la palabra y la interpretación dentro del lenguaje jurídico, los problemas han aumentado en una forma exorbitante, esta palabra propia de las diferentes construcciones de carácter racional por parte del hombre, se encuentra en todas las diferentes disciplinas del conocimiento humano, referirnos al derecho implica el manejo de un doble lenguaje, siendo uno el común y el otro, el metalenguaje que es el propio de los juristas, puesto que la estructura del derecho, se conforma principalmente por el hecho de interpretar y luego argumentar, conformación propia del lenguaje jurídico, pues “*el Derecho es argumentación,*”⁹ con lo que añadimos algo nuevo, el Derecho es Interpretación y Argumentación.

En efecto, el derecho opera con un lenguaje distinto del común, por ser especial, pero que se vale de la lengua natural, por ende, que participa de los problemas propios de interpretación, tales como la vaguedad o polisemias.

Así, el nombre es una palabra que por convención significa algo sin expresar tiempo y, ninguna de cuyas partes tiene separadamente significación por sí misma¹⁰ y, en cambio, el lenguaje coloquial se ha definido como un sistema de signos que sirven para comunicar, que pueden existir de manera natural o artificial, en que sus signos son convencionales y que deben elucidarse con otros símbolos, porque éstos aislados, no son significantes, así como que, para interpretar símbolos dudosos, los debemos ubicar en un contexto.¹¹

Superficialmente podemos distinguir fácilmente los dos niveles enunciados, el común, también llamado lengua materna y el metalenguaje del derecho, sin embargo, destacados catedráticos universitarios sostienen que el derecho mexicano es un lenguaje con tres niveles: El primero, es el descriptivo el segundo, el prescriptivo del derecho y el tercero el de la jurisprudencia, como la entendemos en nuestro sistema jurídico.¹²

⁸DERRIDA J., *De la Gramatología.*, Siglo XXI, México, 1971, p. 119 y 251.

⁹ATIENZA M., *El Derecho como Argumentación.*, Ariel., Madrid., 2004, pp. 15 y ss.

¹⁰ARISTÓTELES, *Tratados de Lógica.*, 10ª, Porrúa, México, 2001, p. 65.

¹¹BUNGE MARIO, *Op. Cit.*, p. 120.

¹²TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE QUERÉTARO, *Justitia Legalis.* AÑO 7. VOLUMEN 17. “*Lenguaje, Derecho y Aplicación.*”, PIÑA CONRADO Exau, ABRIL 2010, p. 26.

El interpretar funciona como el un único medio necesario para primeramente entender la realidad y luego, modificarla para satisfacer sus múltiples necesidades; es un proceso de deconstrucción de la realidad, que permite al humano encontrar la serie de elementos necesarios para subsistir. Así, por ejemplo, el encuentro del hombre primitivo con un árbol, que sabe que le proveerá de madera como combustible o transformar una roca en instrumento, deja en claro que, primero entiende su realidad y posteriormente la modifica y construye algo totalmente diferente a lo que ya existía.

Mediante el uso del intelecto, se genera la deconstrucción,* para luego construir algo totalmente diferente a lo que existía, actividad que es distintiva de los seres intelectuales, pues “(...) *mientras los animales inferiores sólo están en el mundo, el hombre no solo trata de entenderlo, que a través de esa, su inteligencia imperfecta pero perfectible sobre la consistencia del mundo, el hombre intenta enseñorearse de él para hacerlo más confortable, dentro de este proceso, construye un mundo artificial llamado ciencia, un cuerpo creciente constituido por ideas que el hombre ha llamado como conocimiento racional, sistemático, exacto, verificable y por tanto falible.*”¹³; es decir que por medio de la investigación científica, el hombre ha alcanzado una reconstrucción conceptual del mundo que es cada vez más amplia, profunda y exacta.

En la dimensión de funcionalidad, esta actividad se ha definido “(...) *como la construcción de diferentes universos, pues la serie de instrumentos construidos tienen objetivos diferentes a los que tenían desde un inicio: es esa capacidad de conformar instrumentos lo que da la serie de habilidades al ser humano para sobre-*

*La adopción de este concepto la hizo Jaques Derrida y la hizo consistir en una forma de método en el cual se muestra cómo se ha construido un determinado concepto a partir de los diferentes procesos históricos, jurídicos, filosóficos o sociales, y donde se muestra el grado de complejidad de dicho concepto, es decir lo claro y evidente que dista de serlo. La palabra original fue acuñada por Heidegger como *Destruktion*, pero Derrida la aduce como deconstrucción por ser un concepto más adecuado para la realidad. Es un tipo de pensamiento que critica, analiza, y revisa fuertemente las palabras y sus conceptos. La deconstrucción consiste en mostrar cómo se ha construido un concepto cualquiera a partir de procesos históricos y acumulaciones metafóricas (de ahí el nombre de deconstrucción), mostrando que lo claro y evidente dista de serlo, puesto que los útiles de la conciencia en que lo verdadero en-sí a de darse, son históricos, relativos y sometidos a las paradojas de las figuras retóricas de la metáfora y la metonimia. Derrida traduce y recupera por cuenta propia, la noción de deconstrucción; entiende que la significación de un texto dado (ensayo, novela, artículo de periódico) es el resultado de la diferencia entre las palabras empleadas, ya que no la referencia a las cosas que ellas representan.

¹³ BUNGE M., *Op. Cit.*, pp. 9 y ss.

vivir y reinar el mundo (...),¹⁴ lo cual significa que, con el tiempo, estos mismos instrumentos van adquiriendo un grado de complejidad profundo como lo tenemos hoy en día, en que ya no solo trabajamos con instrumentos de piedra o metal, sino con teorías y paradigmas, lo cual nos da la posibilidad de crear mundos ficticios como lo es el amplio mundo del Derecho.

Por tanto, al ser el Derecho no sólo un lenguaje, sino un lenguaje con la connotación de jurídico, presenta problemas tanto de transmisión como de recepción y es ante esta realidad conceptual que surgen diferentes métodos y sistemas con el propósito de remediar este problema y, de esa forma, lograr claridad, concisión y finalmente, una comunicación asertiva del mensaje.

La interpretación es trabajada en tres niveles principales: como instrumento, dentro del plano técnico como una serie de reglas previamente constituidas, para entender de una forma, acontecimiento o cosa; este esquema es regularmente trabajado por escuelas de la interpretación jurídica como el de la escuela de la exégesis y la escuela dogmática entre otras; como ciencia y, por último en el plano filosófico, que plantean una serie de problemas sobre el ser de la interpretación y de sus razones.

Por su parte, Guastini,¹⁵ agrega otro grado de complejidad al afirmar que la interpretación constitucional tiene un significado diferente a la común toda vez que dichos problemas se refieren a agentes y técnicas interpretativas dirigidas no sólo a jueces, sino a múltiples agentes políticos.

Derivado de lo anterior es que observamos que el derecho positivo no tiene realmente ese espejismo de completitud, en el que encontremos todas las respuestas a los problemas en la normatividad, ya que invariablemente nos topamos con los denominados “*hard cases*” ó “casos difíciles”,¹⁶ los cuales no tienen una solución silogista o aparente en la ley, siendo imprescindible la actividad creativa del juzgador, dirigida a resolver aun los casos más complicados que se le presenten a efecto de de dar solu-

¹⁴ *Ibidem*

¹⁵ GUASTINI RICARDO., *Estudios sobre Interpretación Jurídica.*, UNAM, México, 2000, pp. 10 y ss. También puede verse en Ricardo Guastini, *Estudios sobre Interpretación en materia Constitucional*, Fontamara, México, 2002.

¹⁶ HART H. L.A., *El Concepto del Derecho*, Abeledo - Perrot, Buenos Aires, Traducción de GENARO R. CARRIÓ, 1998, p. 4, 5, 14, 15 y ss.

ción a la cuestión efectivamente, plantear y ofrecer así una sola respuesta al conflicto, pues constituye su principal función el ser el interprete, argumentador y aplicador de la norma jurídica, legitimada por el Estado.

Ahora bien, será materia de reflexión exponer en el presente trabajo, la operancia de la tridimensionalidad del Derecho, dentro del área fiscal y de las finanzas públicas, al estar dentro del sistema jurídico, ser considerado como de estricta aplicación y por supuesto de orden e interés público.

II. LOS PROBLEMAS DE LA INTERPRETACIÓN JURÍDICA

(...) Los problemas de la hermenéutica tuvieron su primer origen en ciertas ciencias, especialmente, en la teología y en la jurisprudencia y, al final, se extendieron a las ciencias históricas (...)

GADAMER, Hans-Georg; 1984

El hombre se enfrenta a un mundo desconocido y misterioso, para lo cual formula un sinnúmero de diferentes teorías* que abarcan y definen la realidad, conformándose como poderosos instrumentos para aproximarse, primero a entender y, posteriormente, modificar la realidad existente a su alcance.

A través de la interpretación y el lenguaje, son formuladas las mas variadas concepciones teóricas para tratar de entender el entorno, resultando connatural la serie de problemas constantes a los que se enfrenta el ser humano, siendo propios de la ciencia jurídica, "(...) 1) *La vaguedad del lenguaje jurídico*, 2) *la posibilidad de conflictos de las normas*, 3) *el hecho de que sean posibles casos que necesitan una regulación jurídica*, 4) *la posibilidad de decidir contra el tenor literal de una norma en casos especiales empezando por la idea de la triada interpretativa constituida por el sujeto, el proceso y el objeto interpretativo (...)*"¹⁷

* La asunción de el concepto de "Teoría", la concebimos desde el punto de partida que realiza el Maestro Ricardo Guastini, en su libro Estudios sobre Interpretación Jurídica, cuando instituye dicha palabra en cuanto a lo que es la interpretación.

¹⁷ ALEXY R., *Teoría de la Argumentación Jurídica*, PALESTRA, Lima, 2007, p. 28 y ss.

Estos añejos problemas fueron denunciados por las diferentes doctrinas de interpretación, cada una ofreciendo dar respuesta satisfactoria, siendo un icono la *Teoría de la Exégesis*,* cuya luminosidad llega hasta nuestros días, con el pensamiento de notables juristas, considerados clásicos, como son Demolombe, Laurent, Rau, Lacantiniere entre otros, que concibieron una visión positivista del derecho, que se afirma en los siguientes postulados:

1) El derecho se encuentra en los códigos, nunca fuera de estos; 2) Los códigos significan un sistema de pretensión universal, en los que no existen lagunas; 3) La escuela de la Exégesis responde a una visión estática y pragmática en contraste de la perspectiva constructiva e histórica; 4) La posición de carácter dogmática, basada en principios fundamentales, incontrovertidos, técnicos, que rechazan cualquier interpretación histórica. 5) Principio de plenitud hermética, única y a-histórica del derecho. 6) La actividad mecanicista del juez, como operador de la norma jurídica; 7) El jurista interpreta de manera literal el código.

Es el iuspositivismo, sin duda, la corriente de pensamiento que inundó principalmente el mundo occidental, al concebir como única fuente, la literalidad de la ley y una actividad mecanicista del juzgador, que tiene cabida en la escuela dogmática, en que se reduce a una interpretación exacta de la ley y desde la ley, representada principalmente por la escuela histórica de Savigny, que propulsa la conveniencia de formular un código civil alemán, proveniente del ingenio científico y que, precisamente es donde se adopta la concepción de Ciencia Jurídica,* utilizando como base, igual que el código francés, el *Corpus Juris Civile*, partiendo de la historia propia del Derecho Alemán, para así conformar los diferentes conceptos, “(...) una regla de derecho puede generarse desarrollando las consecuencias que involucra, o desarrollando los principios más amplios que presupone (...) el más importante de estos dos métodos es el segundo, es decir, el método mediante el cual, a partir de las reglas de derecho dadas, determinamos las premisas mayores que presuponen (...) así se enriquece el derecho y se enriquece un método puramente científico (...)”.¹⁸

* Vid., FUENTES LOPEZ, Carlos, *El Racionalismo Jurídico*, UNAM, México, 2003, pp. 250 - 254.

* Vid. TAMAYO Y SAMORÁN R., en *Razonamiento y Argumentación Jurídica*, 2ª, UNAM, México, 2004, también en *Teoría del Derecho*, Oxford, México, 2005.

¹⁸ SOHM Rudolph, citado por MERRYMAN H., *La Tradición Jurídica Romano – Canónica*, FCE, México, 1989, Traduc. Eduardo L. Suárez, p. 131.

El concepto de derecho, en su modalidad formal o normativa de la voluntad general e incondicional para todos los hombres, ubica la técnica legislativa al servicio de la seguridad jurídica, como el mejor medio de conocer lo que jurídicamente quería el espíritu popular, pues la concepción es que el derecho mismo nacía teniendo como principio la costumbre, caracterizando a esta escuela, una incontrolable insistencia especial en la investigación histórica del derecho, considerando esta postura que el alma popular no debía confundirse con las características nacionales o sea las características individuales relativamente uniformes o directrices de carácter lógico, sólo tiene aplicación práctica en los diversos órdenes jurídicos y sin estos, no comprenden el concepto del derecho.

En la denominada jurisprudencia de conceptos, representada por Puchta y Von Ihering, se conformó la pauta perfecta para la complejión de una idea acentuada en las costumbres, el *Corpus Juris Civile* y la concepción de ciencia jurídica, dando la pauta a la denominada por Hans Kelsen, “*teoría pura del derecho*”,¹⁹ en que se establecen los principios y reglas que deberían regir a la interpretación jurídica, con las pautas ya apuntadas y que, dentro del realismo sociológico, autores como Ronald Dworkin, Alexy o McCormick, criticarían duramente, al contraponer a esta concepción unitaria, las tesis principalistas.

Estas escuelas rígidas, dieron vida a innumerables críticas, de connotados juristas que enfáticamente, señalaron: “(...) *El proyectar del comprender tiene la posibilidad peculiar de desarrollarse. Al desarrollo del comprender lo llamamos ‘interpretación’. En ella el comprender se apropia, comprendiendo, lo comprendido. En la interpretación no se vuelve el comprender otra cosa, sino él mismo. La interpretación se funda existencialmente en el comprender, en lugar de surgir éste de ella. La interpretación no es el tomar conocimiento de lo comprendido, sino el desarrollo de las posibilidades proyectadas en el comprender (...)*”,²⁰ lo cual nos indica que, la mayor actividad dentro de dicho proceso se lleva en el sujeto, pues precisamente es éste, el que lleva toda la carga axiológica, generando con ello una concepción de la realidad que dará lugar a otras interpretaciones y otras proyecciones sobre el objeto, por lo que, lo interpretado cobra vida por sí mismo, pues implica la existencia de éste, con la independencia del sujeto. Se trata de una creación o ficción para acercarse a la realidad.

¹⁹ KELSEN HANS., *Teoría Pura del Derecho*, 15ª., Porrúa., México, 2007, pp. 349 - 352.

²⁰ HEIDEGGER M., *El Ser y el Tiempo*, 11ª., FCE, México, 2004, p. 166.

En esa línea conceptual, el derecho, no es otra cosa que una interpretación engendradora de las normas y los principios, pues la generación de conceptos o principios, nos permiten reducir el mundo a una cuestión propiamente teórica para de esa forma entender lo que nos rodea y circunscribirlo a un entendimiento, donde el hombre pueda entender la realidad para manipularla según sus necesidades, pues “(...) *sin embargo, de su actividad no puede sacar (el hombre), otros conceptos que aquellos que sólo sirven para reducir a reglas las representaciones sensibles y reunirlos así en una conciencia, y no puede pensar en absoluto sin ese uso de la sensibilidad (...)*”.²¹

Así, cuando el juez se enfrenta, con los denominados *casos difíciles**, en que la norma es insuficiente para poder dar solución a la controversia y, por tanto, el juez tiene que concebir una determinada hipótesis sobre esta realidad, se enfrenta a una tarea que habrá de realizar a partir de construir una determinada solución al caso concreto, siempre bajo el concepto de la racionalidad justificativa de las sentencias, puesto que el principio jurídico impera que el Juez siempre tendrá que resolver, exigencia subsumida desde el artículo 4º del Código Civil francés, que establece: “(...) *Du l'article 4 du Code civil Le juge qui refusera de juger, sous prétexte du silence, de l'obscurité ou de l'insuffisance de la loi, pourra être poursuivi comme coupable de déni de justice (...)*”,²² esto es, el juez jamás se rehusará, con el pretexto del silencio o, en su caso de la oscuridad o insuficiencia de la ley, a resolver un conflicto y denegar la justicia, que encontramos en la norma mexicana, al establecer que: “*el silencio, oscuridad o insuficiencia de la ley, no autorizan a los jueces o tribunales para dejar de resolver una controversia (...)*”.²³

²¹ KANT I., *Fundamentación de la Metafísica de las Costumbres*, 15ª, Porrúa, México, Estudio y Análisis por Francisco Larroyo, 2007, p. 66.

* De acuerdo a la tesis Dworkiniana de los *Hard Cases*, estamos ante un caso difícil, “cuando de alguna manera un determinado problema no encuentra una forma clara de circunscribirse a una determinada norma jurídica, la cual necesariamente tuvo que haber pasado por un proceso institucionalizado para su calidad de validez”, ocupando el juez un lugar preponderante, pues el juez siempre tendrá que resolver, (“(...) *mi argumento será que, aun cuando ninguna norma establecida resuelva el caso, es posible que una de las partes tenga derecho a ganarlo. No deja de ser deber del juez, incluso en los casos difíciles (...)*”), R. Dworkin, *Los Derechos en Serio*, 1984); las normas contradictorias y la inexistencia de disposiciones aplicables al caso concreto, perfilan más a la teoría política que a la jurídica, toda vez que el concepto de justicia demanda solución de la controversia, sin que el Juez sea una mera figura mecánica, que al no encontrar instrumental para resolver, se quede petrificado, sin movimiento, pues el sistema jurídico demanda solución ante la controversia. En todo caso, la solución que se dé, será conforme a los principios o a la cuestión política general.

²² CODE CIVIL DES FRANCAIÇ., *De L'Imprimerie de la République, Tit. Prélim, de la publication, des effects, et de l'aplication des lois en general.*, . À Paris, An XII, 1804.

²³ CÓDIGO CIVIL FEDERAL, Artículo 18, 2010.

Esta máxima opera como principio, puesto que el propio Dworkin²⁴, a diferencia de sus predecesores como Hart o el propio Kelsen, consideraban que el sistema jurídico no tenía fallos y que éste siempre daría respuestas a los diferentes cuestionamientos, en un espejismo de completitud.

El citado doctrinario,²⁵ establece que el juzgador viene a cumplir la gran *paradoja del sistema jurídico* toda vez que, aun sin la existencia de una norma o regla clara o expresa, siempre tendrá que resolver, debido a que la labor del juez es vital para la armonización de los principios y reglas dentro del Estado de Derecho y debido a que su función actúa más, integrando, interpretando y argumentando, a través siempre de su criterio de equidad como valor absoluto, toda vez que, a fin de cuentas es el individuo el que consolida la serie de bases justificativas del sistema jurídico, es decir, es fundamental la actividad de los jueces, por medio de la cual se construye el derecho.

En efecto, para dicho autor, la decisión judicial constituye la parte central de su *paradigma jurídico*,^{*} cabiendo citar que la Suprema Corte ha establecido que: “(...) *la ley debe establecer las bases para el desarrollo de la carrera judicial, la cual debe regirse por los principios citados en el rubro. En ese tenor, al fijar el alcance de la regulación de los órganos del Poder Judicial de la Federación debe arribarse a una conclusión que permita a los titulares de esos órganos juzgar desde la perspectiva del derecho y no a partir de presiones o intereses extraños a él, con ausencia absoluta de designio anticipado o de prevención a favor o en contra de alguno de los justiciables, por las razones que el derecho les suministra y no por las que deriven de su modo personal de pensar o de sentir, y que, inclusive dé lugar a un marco jurídico que fomente el ejercicio responsable y serio de la función jurisdiccional así como las virtudes judiciales consistentes en humanismo, justicia, prudencia, responsabilidad, fortaleza, patriotismo, compromiso social, lealtad, orden, respeto, decoro, laboriosidad, perseverancia, humildad, sencillez, sobriedad y honestidad (...)*”.²⁶ (subrayado añadido)

²⁴ DWORKIN R., *Los Derechos en Serio*, Ariel, Barcelona, Marta Guastavino, 2002.

²⁵ *Ibidem*

^{*} ROJAS AMANDI, Víctor Manuel., *Ronald Dworkin y los Principios Generales del Derecho.*, Porrúa, México, 2007, p. 70 y ss.

²⁶ PODER JUDICIAL FEDERAL: SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN., *Semanario Judicial de la Federación.*, *Carrera Judicial. En la Interpretación de las normas que rigen a los Órganos del Poder Judicial Federal debe arribarse a una conclusión que sea acorde con los Principios de independencia, excelencia, objetividad, imparcialidad y profesionalismo.*, Novena Época., Instancia: Pleno, Materia(s): Constitucional, XXIII, Febrero de 2006, p. 13.

De esa guisa, la actividad judicial tiene su consonante dentro de la idea del sistema jurídico, como los grandes intérpretes del Derecho y, por tanto, los creadores de la ciencia jurídica.

Las tres etapas de interpretación, básicas para la construcción del derecho como practica social, son: 1) *Preinterpretativa*, 2) *Interpretación* y 3) *Posinterpretativa*.²⁷ La primera, conforma la serie de normas y reglas que proporcionan el contenido provisorio de la práctica; la segunda, la etapa de la justificación y, la tercera el ajustamiento a la realidad existente.

Coincide con el papel protagónico del juzgador Luis Vigo,* al afirmar que, dentro de la historia del derecho, en sus diferentes épocas, se apostó primero a la figura del ejecutivo, posteriormente a la del legislativo y, hoy por hoy, considera que es el siglo de los jueces.

El juez habla para un pueblo y sus actividades son ejemplificativas ante el bloque social, puesto que el gran déficit impuesto por el positivismo jurídico, fue el de la aplicación mecánica de la norma por parte de los jueces, que parte del gran problema del positivismo jurídico, pues los diferentes aspectos de dogmática jurídica, impedían la actividad constructiva y creadora del Juez.

Como ha quedado expuesto, el Derecho se encuentra regido por principios y reglas en constante evolución, como señala Ever Bronchortst: “(...) juzgaron muy a propósito y conveniente redactar en orden ciertas reglas. Que fuesen como lugares comunes, para que si no ocurriese al pronto la resolución especial que debe darse en alguna cuestión de derecho (...)”.²⁸

Por su parte, las reglas se comprenden “(...) en una proposición breve y general, todas aquellas cosas que se tratan especial y difusamente en el vastísimo océano del derecho, y son una especie de índice de él (...)”,²⁹ es decir, las reglas conforman

²⁷ DWORKIN R., *El Imperio de la Justicia*, Gedisa, Barcelona, 2005, p. 57 y 58.

* VIGO, Rodolfo Luis, Conferencia Magistral en Aula Forense, *La Ética y el Juzgador*, Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Querétaro – Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Querétaro, Querétaro, 25 de Noviembre del 2009.

²⁸ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, “*Explicaciones del Jurisconsulto Ever Bronchortst al Título del Digesto de diversas Reglas del Derecho Antiguo*”, SCJN., Ediciones Facsimilar de distribución gratuita, México, Traduc. Por Licenciado Pedro Ruano, 1868, Primera Reimpresión 2003, p. 12.

²⁹ *Idem*, p. 12.

la descripción propia del Derecho, la serie de herramientas con las cuales se marcan los objetivos de las pautas de conducta.

Hart³⁰ las divide, en un primer nivel, en normas jurídicas, mandatos y órdenes; las normas jurídicas tienen su conformación en las de carácter primario y secundario, siendo que las primeras imponen deberes y, las segundas, confieren potestades públicas o privadas; por su parte, los mandatos y las ordenes corresponden a las autoridades y todos dependen de la regla de reconocimiento, la cual configura la serie de criterios necesarios para comprender las subsiguientes, así tenemos que, “(...) *en un sistema jurídico moderno hay una variedad de ‘fuentes’ de derecho; la regla de reconocimiento es paralelamente más compleja: los criterios para identificar el derecho son múltiples y por lo común incluyen una constitución escrita, la sanción por una legislatura, y los precedentes judiciales (...)*”.³¹

Esta aportación nos deja en claro el papel que cumplen las normas jurídicas que establecen deberes, obligaciones y facultades y su diferencia con las reglas de reconocimiento, que establecen los criterios necesarios para validar a las normas primarias, es decir que en ella podemos encontrar la serie de valores necesarios para considerar una norma válida o no, “(...) *la segunda razón que debe excitarnos a estudiar este interesante título, es que al hacerlo se adquiere mucha viveza para sostener las cuestiones, y una gran facilidad para decidir las causas, porque cuando se trata de puntos o materias dudosas, se encuentra un grande auxilio en tener á la mano un axioma o regla general de derecho que nos ilustre y nos sirva para resolver la duda (...)*”.³²

Con todo ello, el juez deberá realizar una labor constructiva de la verdad del caso concreto, al través de los instrumentos jurídicos con los que cuenta, como son las técnicas de interpretación y argumentación,* en base a tres consideraciones diferentes, que son las cuestiones de hecho, de derecho y las de moralidad y fidelidad política.*

³⁰ HART H. L.A., *El Concepto del Derecho*, Abeledo - Perrot, Buenos Aires, Traducción de GENARO R. CARRIÓ, 1998, p. 101 y ss.

³¹ *Idem*, p. 105.

³² SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN., *Op. Cit.*, p. 12 y ss.

* DWORKIN R., *El Imperio de la Justicia*, *Op. Cit.*, p. 16 y ss.

* La fidelidad política y las condiciones de moralidad, también denominadas como tesis o conjeturas de justificación del Estado.

En la primera, se comprenden las circunstancias, la narrativa propia de lo sucedido, (el cómo, el cuándo y el dónde); en la segunda, se atiende a la norma aplicable al caso concreto y, por último, las cuestiones entrelazadas de axiología o implicaciones éticas de su actuación.

De esa suerte, el **hemistopolo**³³ o famoso sirviente de Temis, cumple con la máxima jurídica encomendada que es pronunciar la sentencia, que “(...) *no es más que el resultado dialéctico de esa sucesión de reacciones individuales, cada una de las cuales es en sí, misteriosa o imprevisible, que no radica sólo en el misterio final de la conciencia del juez, sino también en el concurso intermedio de toda una serie de conciencias individuales, cada una de las cuales es un azar, frente al que la previsión científica se detiene impotente (...)*”.³⁴ Así, la construcción de la ciencia jurídica por la labor judicial, se lleva al través de dos mecanismos, uno descriptivo y otro prescriptivo,³⁵ que para poner orden en el caos, se realiza con un proceso mediatizador de estas situaciones, el cual lo encontramos dentro del procedimiento de razonabilidad judicial en que se ubican los tres elementos fundamentales fáctico, axiológico y normativo ya mencionados.

De esta forma, la serie de problemas existentes dentro del tema de la interpretación se traducen a partir de la práctica judicial (*legal practice*),³⁶ es decir, la actividad desarrollada por jueces, abogados y funcionarios públicos cuando interpretan la norma, la jurisprudencia o las teorías y nos indica que el proceso interpretativo del sujeto con el objeto nunca va alejado del contexto, la (*legal practice*) se conforma como “(...) *an exercise of interpretation*”,³⁷ pero todo ello no queda sólo como una consideración simplemente mecánica de la labor del juez o del funcionario en la aplicación de la norma, sino por el contrario, la actividad del juez va más allá, esto quiere decir que el juez aunado a su sentido de interpretación jurídica se añade un elemento más, que es la moral política y juntos da vida a una nueva tesis o

³³ Jueces: así se les denominaba en la antigua Grecia aquellos que no solamente veían por el orden y el buen desempeño de la ley, sino que se dedicaban a dar el buen consejo y a observar, tanto las buenas costumbres como la ley y, lo justo, tal y como desempeñaba su papel, su diosa patrona Temis, la diosa de las preciosas mejillas, vigilante de la buena relación entre los hombres, de varón y mujer, de la base de la familia legítima y ordenada, puesto que la familia era el pilar del demos.

³⁴ CALAMANDREI P., *Elogio de los Jueces*; FCE, México, 1994, p. 18.

³⁵ DWORKIN R., *El Imperio de la Justicia*, Op. Cit., pp. 160 - 180.

³⁶ *Ídem*, pp. 164 - 166

³⁷ *Ibidem*

conjetura sobre esa realidad, esto debido a que el proceso de interpretación, de adaptación de la norma al hecho, se cumple con una máxima jurídica en la que el juez también es creador del Derecho y de la Norma.

El Juez, es el “intérprete positivo de la norma,”³⁸ los problemas de los *Hard Cases*, “(...) ya existían, aun antes de los procesos de diferenciación del derecho y la solución era dejarlos en mano de Dios,”³⁹ puesto que “(...) una buena interpretación no sólo debe adaptarse sino también justificar la práctica que interpreta (...)”⁴⁰ y, en este sentido, la Interpretación como tal no podemos identificarla bajo la vieja fórmula de sólo retomar la voluntad del legislador o realizar el simple proceso de analogía, la interpretación jurídica como tal tiene un significado todavía más completo.

La interpretación contemporánea se caracteriza por su antipositividad,⁴¹ por su papel de la precomprensión y del contexto para la atribución de significados al texto, esto es, el rol del caso y del ordenamiento y principalmente la serie de consideraciones de que se encuentra situado el sujeto, lo que también se conceptualiza dentro del juego hermenéutico,⁴² es decir, el papel que juega el sujeto, la situación que guarda respecto de su contexto, el hecho de encontrarse situado en un determinado contexto para de esta forma interpretar.

III. LA ARGUMENTACIÓN DE LAS DECISIONES JURISDICCIONALES

“(...) lo que las profecías que los tribunales harán (...) eso es lo que yo entiendo por derecho (...)”

O. W. Holmes

Interpretar y luego, argumentar, seguido de otra disquisición, para posteriormente, generar una nueva argumentación, es parte del círculo de la tarea de todo juzgador.

³⁸ TAMAYO Y SALMORAN R., *Op. Cit.*, p. 133 – 147.

³⁹ LUHMAN N., *El Derecho de la Sociedad*, 2ª, Herder, 2005, p. 377.

⁴⁰ DWORKIN R., *El Imperio de la Justicia*, *Op. Cit.*, p. 204.

⁴¹ CARDENAS Gracia J., *La Argumentación como Derecho*, México, UNAM, 2005, p. 201.

⁴² GADAMER G. H., *Verdad y Método II*, *Op. Cit.*, pp. 363 - 373.

Partiendo de la concepción de Luhman, el ser humano es un ente conformado por emisores y receptores de comunicación, en que el lenguaje opera como un instrumento facilitador, dentro de una ideología *autopoietica*.*

Se distinguen dos tipos de argumentaciones: la demostrativa y la justificatoria realizada a través del discurso jurídico, mediante el cual el juez expresa sus ideas. El discurso práctico general, enarbolado por los jueces, deberá descansar en condiciones de imparcialidad, libertad y simetría de los participantes, que se apoyan en cuatro pretensiones de validez del discurso moral para el consenso, que son la elaboración de enunciados inteligibles, la pretensión de comunicar contenidos preposicionales que sean verdaderos, la pretensión del hablante de manifestar sus intenciones verazmente y por supuesto, la justificación racional.⁴³

La justificación de las decisiones se distinguen a partir de dos aspectos fundamentales: 1) Desde el ámbito interno, el uso del silogismo en los casos fáciles y, 2) la justificación de las premisas a través del uso de la interpretación y de la argumentación.

En este sentido, “(...) *La motivación de las sentencias es, verdaderamente, una garantía grande de justicia cuando mediante ellas se consigue reproducir exactamente, como en un croquis topográfico, el itinerario lógico que el juez ha recorrido para llegar a su conclusión; en tal caso, si la conclusión es equivocada, se puede fácilmente determinar, a través de la motivación, en qué etapa de su camino perdió el juez la orientación (...)*”⁴⁴

* El termino autopoiesis, consiste en la forma de representación a través del cual se establece una nueva consideración sobre la conformación de un paradigma teórico: la denominada teoría de los sistemas, trabajado por las ciencias naturales, configura el de los sistemas autopoieticos, esto es, como una aplicación de éstas a los sistemas sociales. En esta nueva consideración, los sistemas no se restringen únicamente al plano de sus elementos y estructuras, sino que incluyen sus componentes, es decir, que él mismo construye los elementos de los que consiste. La intención de Luhmann es buscar equivalentes funcionales a la integración normativa para dar solución al problema que afecta la autoorganización y la autoproducción de las sociedades en contextos de contingencia y riesgo. En ese aspecto es que se introduce el nuevo paradigma autopoietico constituido en torno a la distinción entre sistema y entorno, como condición de posibilidad para el sostenimiento del límite, el cual permite las operaciones autorreferenciales, “(...) *La autopoiesis del derecho se reconoce a sí misma por lo inalienable del estilo normativo de las expectativas, que son la base del procesamiento de las comunicaciones jurídicas(...)*” (Luhmann., Herder, 2005), sin embargo, desde el punto de vista de la teoría de los sistemas, la aplicación del concepto de autopoiesis a los fenómenos sociales ha dado lugar a una importante disputa entre Maturana, Varela y Luhmann.

⁴³ ALEXY R., *Sistema Jurídico, Principios Jurídicos y Razón Práctica*, Doxa, Núm. 5, 1988, pp. 170 – 175. Vid, también en ALEXY R., *Teoría de la Argumentación Jurídica.*, Op. Cit. pp. 70 – 75, 82 – 85, 278 y 279.

⁴⁴ CALAMANDREI P., *Op. Cit.*, p. 156.

El campo discursivo en que se forma el juzgador, establece un contexto institucional, debido a que, los discursos no son sólo conjuntos de signos, sino también de diferentes prácticas sometidas a reglas de formación históricamente determinadas; esto es, que la serie de prácticas discursivas materiales e institucionales permiten repetir, citar, transformar, re-escribir enunciados en un determinado orden regulado por el “archivo”, lugar virtual en el cual los discursos interpelan al sujeto o instancia productora, este famoso saber cultural da cuenta de la complejidad que conforma las prácticas discursivas que se objetivan en el orden de los discursos políticos o académicos.⁴⁵

La tesis demostrativa se realiza a partir de diversos planos de lucha argumentativa, pues estarán presentes versiones y visiones en pugna, de la cual una debe prevalecer.

Ante esos supuestos propios de la teoría del discurso, nos encontramos dentro del terreno de la retórica y no de la argumentación, pues parte fundamental del argumento lo es la prueba objetiva, con la cual se muestre una determinada versión de los hechos.⁴⁶

N. Luhman⁴⁷ afirma: “(...) *si no se encuentra el derecho hay que inventarlo* (...)” En la teoría de los casos difíciles tenemos que escalar a otro nivel a las consideraciones morales, a efecto de encontrar lo que R. Dworking⁴⁸ señala como la tesis de la única respuesta correcta y el principio de que el juez tiene siempre que resolver. En el plano de la decisión, ésta deberá, no sólo corresponder, en correlación directa con el Estado de Derecho, en su sentido de racionalidad y los postulados de justicia, sino de la concepción propia del grado de *certeza jurídica*,⁴⁹ y donde el Juez se enfrenta a una inconsistencia de carácter legal, la cual consiste precisamente en la cual el ciudadano espera la solución a su conflicto por parte de un juez y en la segunda, por una parte que sea la solución correcta y que evite lo arbitrario.

⁴⁵ FOUCOALT M., *Arqueología del Conocimiento*, FCE, 2004, p. 25 - 60.

⁴⁶ ATIENZA M., *Las Razones del Derecho*, UNAM, México, 2003, p. 65 – 79.

⁴⁷ LUHMAN N., *Op. Cit.*, p. 379.

⁴⁸ DWORKIN R., *El Imperio de la Justicia*, Op. Cit.

⁴⁹ ARNIO A., *Lo Racional como Razonable.*, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1991, citado por Ribeiro Toral G., *Teoría de la Argumentación Jurídica*, Plaza y Valdez, México, 2003, p. 194 – 2002.

IV. LA MATERIA FISCAL Y EL SISTEMA JURISDICCIONAL

“(...) el texto es un producto intermedio en el proceso de comprensión, a diferencia del lingüista, cuyo tema son los recursos semióticos (...)”

GADAMER, Hans-Georg; 1984

El tema de los impuestos y de la defensa del contribuyente nunca ha estado ausente en nuestro país: Desde la Ley 35, Título XV, Libro Segundo de la Recopilación de Indias, que es el antecedente más antiguo del contencioso administrativo en México, que data del cuarto del siglo XVI, hasta las últimas reformas de la nueva Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo de junio de 2009, se han establecido medios de control de la legalidad, cada vez más sofisticados.

La materia tributaria es ineludible, tanto que hizo exclamar a **Benjamin Franklin** que, en este mundo no hay nada cierto, excepto la muerte y los impuestos (...) y, por su parte, a **Martín Lutero**, quien sentenció que nada más cierto que la única actividad que está realmente libre de impuestos, es el pensamiento (...)

En ese tenor, las principales revoluciones, que han conformado al Estado moderno, han tenido en su epicentro este tema: Baste citar los derroches de la monarquía en Francia o la rebelión de pagar el impuesto del papel sellado y del té en las colonias americanas o el grito libertario de Miguel Hidalgo de que muriera el mal gobierno (...)

Resulta de obvia demostración, la necesidad del impuesto, siendo más bien la cuestión a considerar, su justificación o legitimación: La obligación tributaria, bajo diferentes formas y denominaciones siempre ha existido en la vida de las sociedades humanas, siendo su cumplimiento, indispensable para el sostenimiento económico y político de cualquier nación y, decía Adam Smith,⁵⁰ puede, legítimamente ejercerse en los objetos a que le es aplicable, hasta el último extremo que el gobierno quiera llevarla (...)

Por supuesto que nuestro país, no fue la excepción de este fenómeno, desde los pueblos de Anáhuac, encabezada por la hegemonía mexicana, que estableció la obliga-

⁵⁰ CARRASCO IRIARTE, Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, 4ª, Themis, México, 2000, p. 168 y 169.

ción tributaria para todos los pueblos vencidos por los reinos de México, Texcoco y Tacubaya; hasta tiempo más tarde, en la Nueva España, con la vasta gama de impuestos, siendo el más extendido y conocido el del quinto real, sobre los metales preciosos adquiridos por los conquistadores, sin soslayar el de lanzas, para obtener títulos de nobleza o el de media anata, establecido para la adquisición de cualquier cargo público, sin exceptuar los de virrey, oidor o gobernador y, finalmente, su recorrido evolutivo en el México independiente, hasta llegar a nuestros días.

No obstante lo imprescindible del impuesto, el tema a considerar, primeramente por los insurgentes y, posteriormente, por los revolucionarios, fue y sigue siendo, que cumpla con los principios elementales de justicia tributaria de proporcionalidad y equidad y que se destine precisamente al gasto público.

En ese tenor, el Bando de Hidalgo de diciembre de 1810, denunció que la arbitrariedad tributaria es uno de los más oprobiosos signos de regímenes políticos injustos y autoritarios, que recoge ya la Constitución de Apatzingán de 22 de octubre de 1814, que dispuso que las contribuciones no fueran extorsiones de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para su seguridad y defensa y contribuir así con los gastos públicos.

Este pensamiento fundamentalista, igualmente lo recoge los Veintitrés Puntos sugeridos por José María Morelos y Pavón para la Constitución de 1814, en que propone que se quite la infinidad de tributos, pechos e imposiciones que más agobian y, se señale a cada individuo, un 5% en sus ganancias u otra carga igual ligera, que no oprima tanto (...)

Por otra parte, se distingue la labor de Ponciano Arriaga, constitucionalista del “57, que establece los elementos esenciales de la justicia tributaria, de equidad y proporcionalidad, seguramente inspirado en las ideas de Adam Smith, expresadas en su obra **“Investigación de la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones”**, en que afirmaba que los vasallos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno, pudiendo crecer los tributos proporcionalmente a la libertad de que se goza, pensamiento que a su vez influyó de manera decisiva en la declaración de los derechos del hombre y del ciudadano de 1789, en que se fraguó la fórmula de que:

“(...) para el mantenimiento de la fuerza pública y para los gastos de la administración, es indispensable una contribución común, igualmente repartida entre todos los ciudadanos, en razón de sus facultades (...)”

Así, como de manera expresa, en la constitución caditana de 1812, que estableció que las contribuciones serán proporcionales a los gastos que se decreten para el servicio público, sin excepción ni privilegio alguno.

Posteriormente, será Venustiano Carranza, en el Congreso de Querétaro, quien reprodujo la conocida fórmula de justicia tributaria, al establecer la obligación de contribuir a los gastos públicos, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, misma que ha prevalecido hasta nuestros días.

D. Emilio Margáin Manatou distingue ambos conceptos, señalando que la proporcionalidad se traduce en comprender por igual, de la misma manera, a todos aquellos individuos que se encuentran colocados en la misma circunstancia jurídica económica y, equidad, que el impacto del tributo sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación, es decir, dependiendo de su capacidad contributiva.

Al respecto cabe reflexionar en que los principios generales de derecho que consagra nuestra Constitución de IGUALDAD, CERTEZA Y LIBERTAD, parten de datos objetivos: El de igualdad, participa de la misma naturaleza de todo ser humano; el de certeza, de la definición de la ley y el de libertad, de la posibilidad biológica de hacer del hombre, en tanto, el de la equidad, sólo se manifiesta a través de la justicia legal, por tanto, es principio absoluto, idea, inspiración y fin y, por tanto, la máxima virtud reconocida por la ley cimera.

En un estado democrático, es el Poder Legislativo quien impone la contribución al pueblo, para que sirva como garantía contra los impuestos injustos y onerosos. Si éste no cumple con esta elevada encomienda y, ante el abuso, el pueblo tiene el derecho para elegir otros representantes que cuiden más de sus intereses, siendo ésta la respuesta de índole político, pero que no resuelve la afectación inmediata del caso concreto.

Así, el problema a dilucidar será el de aquellas situaciones en las que se decreta un pago con consecuencias ruinosas para la economía de la empresa industrial o comercial, que llegue al extremo de arrebatarle los medios necesarios de subsistencia, hasta el extremo de convertirla en una expoliación o despojo de su propiedad y, ante este caso extremo, afirmaba el juez Marshall,⁵¹ en que el legislador traspasó el límite de sus facultades constitucionales, será lícito a los tribunales conocer de tales abusos, sin

⁵¹ BURGOA ORIHUELA, Ignacio, *Derecho Constitucional Mexicano*, 7ª., Porrúa, México, 1989, p. 126.

que esta doctrina necesite demostración, pues quedará a la prudente consideración judicial, cada proceso determinado.

Al ser el derecho fiscal una frondosa rama del Derecho Público, a la que se reconoce plena autonomía, por estar fincado en principios e instituciones propias, tales como que el nacimiento, determinación, exigibilidad y la extinción de la obligación tributaria, las infracciones, las sanciones y los delitos, los medios específicos de defensa como son los recursos administrativos, el juicio contencioso administrativo y la aplicación del juicio de amparo, igualmente le son aplicables los métodos de interpretación y argumentación jurídica, rigiendo igualmente los tres principios rectores del Estado de Derecho, de *Legalidad, Seguridad y Debido Proceso*, no sin soslayar el propiamente constitucional, pues: “(...) *el papel de la Constitución es, precisamente, el de fijar las formas de poder y determinar su control (...)*.”⁵²

La materia fiscal tiene sus peculiares formas de control de la constitucionalidad*, en estrecha relación con los supuestos de causación* o de tipicidad, habiendo quedado comprobado que, aun cuando el derecho tributario es de estricto derecho, en repetidas ocasiones, la Corte se aparta de la tradición formalista o positivista y resuelve en base a argumentos sociológicos de conveniencia social, que atienden a dichos fines, tal como cuando afirma que “(...) *el derecho administrativo sancionador posee como objetivo garantizar a la colectividad en general, el desarrollo correcto y normal de las funciones reguladas por las leyes administrativas, utilizando el poder de policía para lograr los objetivos en ellas trazados (...)*.”⁵³

⁵² KELSEN H., *Formas de Estado y Visión del Mundo*, UNAM, México, 1989, p. 227

* *Vid.* Don Héctor Fix - Zamudio, realiza un estudio muy interesante sobre las formas de Control de la Constitucionalidad en FIX – ZAMUDIO Héctor y VALENCIA Carmona S., *Derecho Constitucional Mexicano y Comparado.*, 5ª, Porrúa, México, 2007, pp. 187 – 211, de igual forma existe una obra excelente sobre las formas de *Control de la Constitucionalidad*, FUNDAP, *Controles Constitucionales*, FUNDAP, México, 2005, en que se exponen las diferentes formas de control que van desde el social, político, económico y el de carácter jurídico.

* CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, México, 2010.

⁵³ Crf. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, *Derecho Administrativo Sancionador. para la construcción de sus propios principios constitucionales es válido acudir de manera prudente a las técnicas garantistas del derecho penal, en tanto ambos son manifestaciones de la potestad punitiva del Estado.* Novena Época, Instancia: Pleno, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Administrativa XXIV, Agosto de 2006.

Es así como la labor creativa del Juzgador será siempre una cuestión justificatoria racional y, de ahí que en variadas ocasiones, tenga que echar mano de las diferentes corrientes de pensamiento, ya sea positivista, jusnaturalista o inclusive del racionalismo jurídico; lo importante se encuentra en la actitud del juzgador al momento de encontrar una materia intrincada: “(...) *Agamenón se acercó a Nestór a pedir su consejo. Agamenón, ante un predicamento, quiere la opinión de un hombre prudente que sabe elegir, que sabe que hacer (...)*”.⁵⁴ En variadas ocasiones la voluntad del juzgador no es suficiente para justificar la decisión judicial, sino que debe observar la serie de principios y valores que se encuentran fuera de la norma para mediatizar la decisión judicial; su materia prima será la ley, ya que ésta siempre conformará el instrumento de medida de todas las cosas, como fue en su momento para los griegos (*normae*) para los Romanos (*regulae juris*), *configurada como aquella institución que guarda la serie de principios necesarios para configurar una cuestión de razonabilidad*,⁵⁵ por lo que la denominación vino a significar una infinidad de conceptos como patrón, medida, principio o canon, aspecto generalizado que señalaba una forma de comportamiento determinado a efecto de seguir una determinada conducta, la regla de derecho, establecía la serie de principios para una sociedad, generada por la serie de principios y patrones de conducta, tanto sociales, morales o religiosos, pero este instrumento o medida de las cosas, estableció una generalidad.

Es fácil comprender que esta necesidad de medida, llevó a la concepción de una que lo fuera de manera fundamental, que estuviera sobre las demás, que autorizara a las autoridades y de la cual emanaran todas las leyes, siendo que dicha estructura jerárquica “(...) *desemboca en una norma fundamental, en la que se basa la unidad del orden jurídico en su automovimiento. Esa norma constituye la constitución en sentido lógico – jurídico, cuando instituye un órgano creador del Derecho (...)*”⁵⁶ de la misma forma Hart establece, citando a Austín que “(...) *El derecho constitucional no es otra cosa que moral positiva (...)*”,⁵⁷ recogiendo la Constitución el cúmulo de los principios, la idiosincrasia de un pueblo y sus costumbres.⁵⁸

⁵⁴ TAMAYO Y SALMORAN R., *Op. Cit.*, p. 92.

⁵⁵ *Ídem*, p. 112 - 114.

⁵⁶ Kelsen H., *Teoría del Derecho y del Estado.*, 2ª, Ediciones Coyoacán, México, 2005, p.325 y ss.

⁵⁷ AUSTIN, *The Province of Jurisprudence Detersnined* (1832). Conferencia VI , cd. 1954, p. 259, Citado por HART., El Concepto del Derecho, *Op. Cit.*, p. 2.

⁵⁸ GONZALEZ, Vicen Felipe., *El Positivismo en la Filosofía del Derecho Contemporáneo.*, Instituto de Estudios Políticos., Madrid, 2000, pp. 19 y 20 citado por Leandro Azuara Pérez, Conceptos Jurídicos Fundamentales, UNAM, México, 2001, p. 364 - 366.

La actividad primordial del juez, como custodio de los derechos fundamentales que consagra el texto constitucional, conocedor de la ciencia del Derecho en su totalidad,⁵⁹ al cual le aplican las máximas de *in claris non factum* y de *ubi societas, ibi jus*, ante la obligación siempre de resolver de manera fundada, teniendo presente la equidad como valor absoluto y empleando los diferentes métodos de interpretación para llegar a la verdad del caso en estudio, así como los principios, directrices, disposiciones y, reglas técnicas específicas de la denominada doctrinalmente como materia fiscal y, que incide en la universalidad del derecho.

V. INCIDENCIA DE LOS VALORES EN LA JURISPRUDENCIA FISCAL MEXICANA.

“(…) Las responsabilidades como deberes que corresponden a un cargo, sugieren la idea de deber en abstracto y presuponen cierta discrecionalidad (…)”

Rolando Tamayo y Salmoran; 1986

Los valores éticos de justicia, responsabilidad, transparencia, respeto, compromiso, solidaridad, lealtad, espíritu de servicio, honestidad, eficiencia, profesionalismo y excelencia son algunos de los que el hombre requiere para sobrevivir en una sociedad con calidad humana.

Su práctica consuetudinaria permite transformarlos en virtuosidad que busca alcanzar la perfección (areté es la expresión griega del deseo innato del hombre de alcanzar esa integridad) en una vida más plena de humanismo y constituyen una serie de pautas o cánones de carácter universal, los cuales exigen un esfuerzo máximo y diligente en el cumplimiento de las obligaciones, que aun cuando no se logre en el instante presente, es imperativo correr tras ella, con la pretensión de darle alcance y, aun cuando no creamos haberle dado alcance, se ocupa en ello, olvidando lo que queda atrás, lanzándose en persecución de lo que está delante, corriendo decidido “(…) hacia la meta, hacia la vocación (…”,⁶⁰ pues “(…) *el deber es la necesidad de una acción por respeto a la ley (…)*”.⁶¹

⁵⁹ *Ibidem*

⁶⁰ ANÓNIMO, *La Biblia*, 7ª, Paulinas, Bogotá, 1988, p. 1414 y ss.

⁶¹ KANT I., *Op. Cit.*, p. 45.

Cuando nos referimos a los valores éticos, presentes en la construcción jurídica, la piedra de toque la encontramos en Roma, pues “(...) *El Derecho Romano no tiene autoridad por sí sino en cuanto expresa verdades del derecho y su valor radica en el gran número de principios que tiene su concordancia con el derecho natural (...)*”⁶² y, más específicamente, en la codificación efectuada por Justiniano en el Digesto, en que se acepta que, a falta de ley expresa, pueda resolverse una controversia, de acuerdo con la natural justicia.

Es en la revisión de los textos clásicos de los que podemos deducir el concepto de estos principios generales del derecho, como un conjunto de criterios inmediatamente comprensibles, derivados de la propia naturaleza racional del hombre, derivados del anhelo más elevado o absoluto de justicia.

Llama poderosamente la atención el referirnos a la equidad, que es el principio que impera a la individualización de la ley al caso concreto, corrector de la generalidad del derecho positivo, pues si reflexionamos en los principios de igualdad, certeza y libertad, todos ellos parten de datos objetivos, como ya quedó expuesto en el presente trabajo,⁶³ mientras que el de la equidad sólo es al través de su única forma posible, que es la justicia legal, por tanto, es principio absoluto, relacionado con la justicia, como idea, fin o inspiración.

Como podemos advertir, en el derecho clásico la referencia a valores éticos es indiscutible, siendo suficiente citar es un binomio inseparable la concepción del jurista, como hombre bueno y perito en derecho. En el derecho medieval, se establece en forma expresa en las glosas de Godofredo, que la ley natural suple a la ley escrita; la constitución de Cataluña, igualmente impera que, a falta de leyes escritas, se procede según la razón natural,⁶⁴ a lo que la mente más preclara del medievo, el aquinate, denominó como principios universales del derecho.

Aun cuando una de las características del derecho moderno, es la codificación, como un modelo iuspositivista unitario y que ofrece un espejismo de completitud y sistematización que responde a cualquier planteamiento concreto, tenemos que aun

⁶² AZUA REYES, Sergio T, *Los principios Generales del Derecho*, 2ª, Porrúa, 1998, p. 8.

⁶³ *Ibidem*

⁶⁴ *Ibidem*

en el Código Napoleón, se hizo referencia a los principios generales de derecho, no obstante su falaz pretensión de haber creado una legislación tan perfecta, que no lo requería, pues de manera expresa, hizo alusión al “fín perseguido por el legislador, así como a las necesidades sociales del momento y a la equidad”.

Ante el silencio de la ley, el código austriaco, acude a los principios jurídicos naturales, de acuerdo a las circunstancias cuidadosamente recogidas y maduramente pesadas, lo que se traduce en el reconocimiento de un derecho planteado a priori de la razón, que es válido, universal e inmutable, tanto para el juez como para el legislador.

Suiza los señala en su legislación como resolver en base a los principios de equidad y del derecho natural, mientras que Italia los consigna como principios generales del Derecho e igualmente los encontramos en la legislación de España, Portugal, México, del Vaticano.

En Egipto, ante la existencia de lagunas o inconsistencias legales, se resuelven los litigios aplicando los principios del derecho musulmán, el derecho natural y las reglas de la equidad; aun en China se establece que, en defecto de costumbre aplicable, lo serán los principios generales del derecho.

Estos principios básicos, son postulados por el jusnaturalismo que, sustancialmente es dualista y crítico al reconocer un orden jurídico superior, eterno, inmutable, universal, esencialmente válido por ser justo, apela a la razonabilidad práctica, cuya máxima es la de practicar el bien y evitar el mal y, la preeminencia de la dignidad humana que se encuentra por encima de cualquier convención, cuya aspiración es la de arribar a estadios superiores, al concluir que las normas serán obligatorias en tanto que sean justas.

Como se puede descubrir fácilmente, su característica primordial es la de actuar en una dimensión valorativa, por lo que resultará crítico respecto de cualquier norma legal, así sea la constitucional, reconociendo en todo momento, la posibilidad de encontrar una solución moralmente correcta. Juristas contemporáneos - Ronald Dworking, Alexei y McComirck, entre otros, reconocen la posibilidad de la injusticia de la norma positiva.

Por su parte, las notas más relevantes del positivismo radical, es su postura reduccionista, siendo su máxima expresión afirmar que el acto legislativo es el derecho. Postula la supremacía de la ley, por tanto, es monista al no tolerar, ni aceptar

ningún otro referente, lo que conlleva su estatalidad siendo sus principales valores, los de orden, seguridad, sistematización, con lo que ofrece un espejismo de completitud, de coherencia plena, de técnica jurídica aséptica, es decir, autosuficiente y exigente de una obediencia ciega de los mandatos legales. El valor de seguridad lo hace consistir en la validez efectiva de la norma; igualmente sostiene la uniformidad de las estructuras y una clara tendencia a la matematización y al mecanicismo codicista.

Un matiz contemporáneo de iuspositivismo, lo ofrece Luigi Ferrajoli, que sostiene la invalidez de la ley, desde el propio derecho, a través de los principios constitucionales, pues el paradigma constitucional lo equipara al iusnaturalismo, siendo el primero el referente máximo de dimensión valorativa del derecho, lo cual no es aceptado por la postura primeramente expuesta, en razón que ésta sostiene que aun la norma constitucional podrá validar principios o disposiciones injustos.

En la práctica judicial, encontramos presente el binomio necesario de la regla jurídica y su referente axiológico, ya sea en la virtud máxima que es el principio de justicia, o de algún otro que implique algún criterio ético, ya que: *“(...) por la forma como la Suprema Corte de Justicia de la Nación interpreta las normas jurídicas y aplica el derecho, existe una estrecha relación entre las normas jurídicas y las normas morales, por lo que la propia Corte ha legitimado la existencia de una valoración ética respecto de ciertas conductas o hechos, a las cuales les asigna una consecuencia, incluso de tipo jurídico (...)”*.⁶⁵

Dicha afirmación pudo comprobarse en el trabajo de investigación denominado valores éticos en la jurisprudencia fiscal mexicana,⁶⁶ que versó sobre la jurisprudencia fiscal de la novena época del Pleno y de la 2ª Sala, en el periodo 1995-2007, en que se analizaron 3,036 ejecutorias y 152 jurisprudencias, contenidas en 60 sentencias, en las que fue identificada la postura teórica sostenida en ellas, de las cuales, el 75% fue clasificada con una postura ecléctica, lo que permitió arribar a la conclusión de la simbiosis entre el positivismo radical y el iusnaturalismo.

Al estudiar dichos criterios sostenidos por el máximo tribunal del país, es clara la existencia de la interrelación entre el derecho positivo y la deontología, asumiendo que, al resolver los casos concretos, la Corte atiende a reflexiones de índole axiológica.

⁶⁵ *Ídem*, p. 45.

⁶⁶ CASTELLANOS MALO, Eugenio, *Valores Éticos en la Jurisprudencia Fiscal Mexicana*, SCJN, México, 2007, p. 3- 9.

Con ello descartamos la idea mecanicista o de equiparar al jurisprudente con una máquina de monedas o de “*Legislador Motorizado*”,* es decir, de toda la corriente de tecnificaciones que ha sufrido el derecho, a partir de la construcción de la norma y del caudal de leyes y reglamentos que hoy por hoy rigen la conducta del ser humano en sociedad y del actuar de la autoridad y en la cual propiamente en esta área se necesita del especialista en la norma.

La Corte ha dejado claro el papel del intérprete del derecho, al establecer que la opacidad, errores de redacción y sintaxis del lenguaje legislativo no es óbice para dejar de resolver las cuestiones planteadas y, por ende, dichas normas son formalmente válidas, estableciendo enfáticamente *que las leyes no son diccionarios y la exigencia del citado requisito tornaría imposible la función legislativa, en vista de que la redacción de las leyes se traduciría en una labor interminable y nada práctica (...) y, ante tales vicios, existen (...) métodos de interpretación jurídica que, con motivo de las imprecisiones y oscuridad que puedan afectar a las disposiciones legales, establezcan su sentido y alcance, pero no condiciona su validez al hecho de que sean claras en su redacción y en los términos que emplean (...)*.⁶⁷

En ese tenor, “(...) *Las Constituciones contemporáneas intentan poner remedio a estos efectos destructivos del orden jurídico mediante la previsión de un derecho más alto (...)*”.⁶⁸ y, doctrinarios mexicanos lo han definido como “*Aspectos destructivos del orden jurídico*”,⁶⁹ lo que deja de manifiesto el papel preeminente del juez, que no sólo es aplicador, sino integrador de la norma, como legislador negativo, teniendo como referente los principios constitucionales: “(...) *los jueces deben ser de la ‘constitucionalidad’ y no de la ‘oportunidad’, una función propiamente política (...)*”.⁷⁰

De esa guisa, los jueces son indiscutibles creadores de derecho a través de la interpretación jurídica y, en especial, de los citados principios,⁷¹ que ante cláusulas

* ZAGREBELSKY G., *El Derecho Dúctil*, Trotta, Madrid, 1995, p. 39.

⁶⁷ PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, SUPREMA CORTE DE JUSTICIA, *Op. Cit.*, Agosto del 2000, Materia(s): Constitucional, Instancia: Pleno, Registro No. 191425, p. 145.

⁶⁸ *Ibidem*

⁶⁹ *Vid.* FIX – ZAMUDIO HÉCTOR y VALENCIA Carmona S., *Derecho Constitucional Mexicano y Comparado*, 5ª, Porrúa, México, 2007, p. 37.

⁷⁰ BLANCO VALDÉS, Roberto, L.: *El valor de la Constitución. Separación de poderes, supremacía de la ley y control de constitucionalidad en los orígenes del Estado liberal*. Madrid: Alianza Editorial, 1994, p. 134.

⁷¹ GARCÍA PELAYO, Manuel: *El status del Tribunal Constitucional*, Revista Española de Derecho Constitucional, CENTRO DE ESTUDIOS POLÍTICOS Y CONSTITUCIONALES, Cuatrimestral, Madrid, 1981, p. 33 y ss.

generales y preceptos indeterminados, sus significados solo pueden determinarse en cada caso y en cada momento por medio de las “concretizaciones” resultantes de esa figura llamada interpretación.

Esta simbiosis entre norma, realidad social y axiología se constata en el análisis de las 60 sentencias dictadas⁷² por el máximo Tribunal del país y que generaron 152 jurisprudencias en la materia fiscal, en que se externaron las razones extrafiscales, de conveniencia social o de política fiscal, que utilizó el juzgador para resolver el problema planteado y aplicar el Derecho, estableciendo la principal pauta de conformación del criterio jurisdiccional, toda vez que, “(...) nunca dejará de ser deber del juez, incluso en los casos difíciles, descubrir cuáles son los derechos de las partes, en vez de inventar retroactivamente derechos nuevos (...)”.⁷³

VI. LOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN

“(...) La interpretación es lo que ofrece la mediación, nunca perfecta, entre hombre y mundo (...)”

GADAMER, Hans-Georg; 1984

Actuar jurídicamente es siempre interpretar: El principio de racionalidad se deberá ver reflejado en el discurso justificatorio judicial, que valida y legitima su actuación en esa tarea individualizadora que caracteriza al principio absoluto que es la equidad y que sólo está presente en la actividad jurisdiccional.

En este nuevo paradigma, además del método exegético, sistemático y literal o gramatical, propios del estado de derecho legal o positivista, se encuentran muchos otros, a efecto de resolver construyendo en razón y en la medida del expediente en estudio, a efecto de tomar una decisión en el que se rehabilite la razón práctica, siendo, entre otros, el histórico, el teleológico, el sociológico, el genético, ad fortiori, ad absurdum, comparatista, de ponderación de principios y dimensionamiento de valores y, del precedente, por ejemplo.

⁷² CASTELLANOS MALO, Eugenio., *Op. Cit.*, pp. 3 – 10.

⁷³ DWORKIN R, *Los Derechos en Serio*, ARIEL, Madrid, 2002, p. 146.

Este último, de carácter jurisprudencial, es “(...) una herramienta hermenéutica, una disciplina para interpretar textos jurídicos (...)”,⁷⁴ que conforma la estructura y mecanismo fundamental de interpretación genuina de la ley cimera, por lo que igualmente es una aportación invaluable a la ciencia jurídica.

En cuanto a métodos de interpretación no podemos soslayar las tres corrientes más influyentes y plenamente identificadas del Estado Moderno: “(...) En el mundo contemporáneo hay tres tradiciones legales muy influyentes: el derecho civil, el derecho común y el derecho socialista (...)”.⁷⁵ La escuela alemana, encabezada por Savigny, siempre propuso el mirar hacia el pasado, misma que sostuvo “(...) que el derecho, al igual que el idioma era parte del genio y la cultura de la gente (...)”,⁷⁶ siendo importante conocer el antecedente, para no incidir en la condena que reza: “(...) Aquellos que no recuerdan el pasado están condenados a repetirlo (...)”⁷⁷ Resultando imprescindible identificar la causa genética del sistema al que pertenecemos para así comprenderlo desde su origen y contexto, herencia cultural que es innegable y que debemos tener presente, pues no es posible aplicar un derecho “puro” o “ahistórico”, “(...) Las disposiciones jurídicas son partes de sistemas jurídicos, una disposición jurídica es tal, sólo si es parte del Derecho de Estados Unidos, del derecho francés o de cualquier otro sistema jurídico (...)”,⁷⁸ o más enfáticamente, “(...) un texto sin contexto es un pretexto (...)”,⁷⁹ siendo nuestro derecho, producto de la tradición romano-germánica, del cual proviene el sistema en comentario, así como el francés, y sólo así, conociendo su influencia a establecer “(...) relaciones significativas, puesto que las palabras o frases estarán relacionadas con aquellas que son su entorno y determinaran su significado (...)”.⁸⁰

⁷⁴ *Ibidem*

⁷⁵ MERRYMAN J., *Op. Cit.*, p. 15.

⁷⁶ SAVIGNY V. Carlos Federico., *De la Vocación para nuestro siglo para la legislación y el Derecho.*, citado por SIRVET Consuelo, *Sistemas Jurídicos Contemporáneos*, 10^a, Porrúa, México, 2007, p. 52.

⁷⁷ RUIZ DE SANTANA Y BORRÁS., Jorge Agustín Nicolás, *La Vida de la Razón*, Volumen 1 *La razón en el Sentido Común*, Técnos., 2005. Aunado a ello también puede encontrarse esta misma frase en escrita en la entrada del bloque número 4 del campo de Auschwitz I, en polaco y en inglés: “(...) *Kto nie pamięta historii, skazany jest na jej ponowne przeżycie (...)*”, “(...) *The one who does not remember history is bound to live through it again (...)*”

⁷⁸ RAZ JOSEPH., *La Autoridad del Derecho*, UNAM, México, Tradc. Rolando Tamayo y Salmoran, 1982, p. 105.

⁷⁹ ISLAS R., *Op. Cit.*, p. 269.

⁸⁰ *Ibidem*

Esta construcción del derecho se encuentra plenamente reconocido por la Corte,⁸¹ al establecer que, “(...) ante la insuficiencia de elementos que derivan de su análisis literal, sistemático, causal y teleológico, es factible acudir tanto a su **interpretación histórica tradicional como histórica progresiva**. En la primera de ellas, con el fin de averiguar los propósitos que tuvo el Constituyente para establecer una determinada norma constitucional, resulta necesario analizar los antecedentes legislativos que reflejan con mayor claridad en qué términos se reguló anteriormente una situación análoga y cuál fue el objeto de tales disposiciones, dado que por lo regular existe una conexión entre la ley vigente y la anterior; máxime, si a través de los diversos métodos de interpretación del precepto constitucional en estudio se advierte que fue intención de su creador plasmar en él un principio regulado en una disposición antes vigente, pues en tales circunstancias, la verdadera intención del Constituyente se puede ubicar en el mantenimiento del criterio que se sostenía en el ayer, ya que todo aquello que la nueva regulación no varía o suprime de lo que entonces era dado, conlleva la voluntad de mantener su vigencia. Ahora bien, de resultar insuficientes los elementos que derivan de esta interpretación, será posible acudir a la diversa histórica progresiva, para lo cual deben tomarse en cuenta tanto las condiciones y necesidades existentes al momento de la sanción del precepto constitucional, como las que se advierten al llevar a cabo su interpretación y aplicación, ya que toda Norma Fundamental constituye un instrumento permanente de gobierno, cuyos preceptos aseguran la estabilidad y certeza necesarias para la existencia del Estado y del orden jurídico (...)” (subrayado y con negritas añadido).

Con dicho precedente, queda manifiesto que el juzgador puede hacer uso de los diferentes métodos de interpretación, siempre y cuando estén de acuerdo a la Constitución y, sobre todo, en beneficio siempre del gobernado. Con ello se incorpora una serie de valores éticos, que la normatividad ha hecho suyos, dentro de un contexto realista, que comprueba el esquema tridimensional de la norma.*

⁸¹ PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN., SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Semanario Judicial de la Federación., Interpretación Histórica Tradicional e Histórica Progresiva de la Constitución.*, Novena Época, Instancia: Pleno, Tesis: P./J. 61/2000., Jurisprudencia., Materia(s): Constitucional., Tomo XI, Junio de 2000, p. 13.

* GARCÍA MAYNEZ E., *Op. Cit.* p. 34 y ss.

Los métodos y técnicas de interpretación son instrumentos que clarifican los alcances de la ley, que el párrafo cuarto de la norma 14 de nuestra ley cimera, establece que deberá hacerse conforme a la letra o de acuerdo a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta, se fundará en los principios generales del derecho, que se encuentra relacionada con el artículo 94 del citado ordenamiento supremo que impetra a la aplicación de “(...) **la jurisprudencia** que establezcan los tribunales del Poder Judicial de la Federación sobre interpretación de la Constitución, leyes y reglamentos federales o locales y tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano, así como los requisitos para su interrupción y modificación (...)”.⁸²

Ahora, al ser la certeza, la uniformidad y la seguridad, valores imbibitos que intenta lograr la jurisprudencia, igualmente nuestro texto constitucional establece el mecanismo para erradicar el antivalor que representa la llamada coloquialmente “lotería jurídica” de la contradicción de criterios, “(...) para que el pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación decida en definitiva cuál tesis debe prevalecer (...)”⁸³

VII. EPÍLOGO

“(...) Lo que los funcionarios hacen respecto de las disputas es (...) el derecho mismo (...)”

Llewellyn, 1951

La Interpretación legítima de las reglas jurídicas o jurisprudencia, comprende la labor suprema de los jueces, es el *summum* del quehacer jurisdiccional, la alineación final de la interpretación y aplicación de la norma jurídica al caso concreto y que refleja toda la sabiduría de los hombres de ciencia jurídica y en la que se advierte cabalmente el significado de su labor interpretativa.

La jurisprudencia así entendida, “(...) es una herramienta hermenéutica, una disciplina para interpretar textos jurídicos (...)”⁸⁴ y también se conoce como “(...) la regla de pensar el derecho (...)”⁸⁵ “regula juris”,⁸⁶ que durante el racionalismo francés estableció la

⁸² *Ibidem*

⁸³ SCJN, Pleno.

⁸⁴ TAMAYO Y SALMORAN R., *Op. Cit.*, p. 124.

⁸⁵ *Vid.* TAMAYO Y SALMORAN., *Op. Cit.*, p. 122.

⁸⁶ *Ibidem*

escuela de la exégesis, de carácter monista o exclusiva, que sostuvo que la labor de interpretación de las normas competía únicamente al Juez, el cual debería circunscribirse únicamente al texto legal, “(...) se consagra el principio de la limitación de los poderes de los jueces, mediante la formulación de las tesis de la plenitud de ordenamiento jurídico, que significa que no es admisible ninguna interpretación ajena al texto de la ley, debiendo, en su caso de laguna, recurrir a la intención del legislador como única posibilidad hermenéutica (...)”,⁸⁷ postura que, como se ha expuesto en el presente trabajo, se ha superado ampliamente con el nuevo paradigma del estado de derecho constitucional o judicialista.

En la investigación realizada quedó manifiesta la implicancia indiscutiblemente jusnaturalista de la mayoría de los fallos analizados en que los argumentos justificatorios invocaron principios de libertad, igualdad, seguridad, bien común, equidad, que son los “(...) verdaderos fundamentos naturales del orden jurídico (...) pilares, basamentos, estructuras fundamentales de toda construcción jurídica posible e histórica, descubiertos por la razón y fundados en la naturaleza espiritual, libre y sociable del ser humano (...)”,⁸⁸ pues aun cuando el derecho positivo establece en su legislación principios, son en todo caso, exigencias morales, revestidas de derecho positivo, contrarias al dogmatismo legalista.

Podemos afirmar lo anterior, no obstante que el derecho constitucional vigente, recoge algunos de estos principios, como por ejemplo, los de equidad, proporcionalidad y bien público, en razón que éstos resultan ser los mismos que los formulados por las corrientes iusnaturalistas, con lo cual se confirma su existencia: “(...) los iusnaturalistas observan los fundamentos del derecho positivo; los iuspositivistas, el orden jurídico mismo (...)”,⁸⁹ lo que demuestra el binomio necesario o simbiosis existente entre uno y otro.

En la obra referida se pudo constatar que la Corte utiliza referentes iusnaturalistas e incluso, de realismo jurídico, pues además de los ya expresados, encontramos los de bien público temporal, igualdad ante la ley, así como razones sociales, de la realidad, económicas, teleológicas y socioeconómicas, de teleología extrafiscal, de privilegio de la prestación del servicio público, de política fiscal, el de “*Rebus sic stantibus*”, - esto es, si las circunstancias que originaron el acto varían-, de flexibilidad, de justicia, - el de par-

⁸⁷ FUENTES LÓPEZ C., *Op. Cit.*, p. 248.

⁸⁸ AZUA REYES, Sergio T., *Op. Cit.*, p. 69 - 74.

⁸⁹ *Ibidem*

ticipar recursos al fisco, sólo sobre la riqueza generada-, el de protección de los grupos más vulnerables; el de beneficio social y de la finalidad del impuesto; de bien común, de satisfactores al alcance de todos, de mística del servicio público para satisfacer todas las necesidades, de accesibilidad, de fines ecológicos, de interpretación extensiva por los avances de la ciencia y la tecnología, de los intereses de amplio sector de la población, de finalidad social, así como los de exigencias que implican sucesos extraordinarios por fenómenos naturales, económicos o sociales, - el de aliento del desarrollo económico de las empresas-, el de proyección en el mercado, por medio de tasas reducidas, los sistemas de registro sencillos, el del régimen libertario administrativo, entre otros.

Igualmente se constató la existencia de referentes iuspositivistas, cuando en las sentencias se alude a los elementos contributivos, a la comprobación de los elementos legales o formales, a la aplicación estricta de la ley o a la autoridad de la ley, a los silogismos jurídicos, a la competencia legal o a las contraprestaciones que brinda el Estado, entre otros.

Estos principios generales también se pueden concebir “(...) *no como normas, sino como orientaciones e ideas de política legislativa, con valor de criterios directivos para la interpretación así como de criterios programáticos para el progreso de la legislación (...)*”,⁹⁰ con lo cual el juez realiza su ineludible e indelegable labor de interpretar, dirigir e integrar para decidir el problema planteado.

El trabajo de investigación aludido, que partió de la hipótesis central de suponer un silogismo lógico como exclusivo de las sentencias fiscales que versó sobre la jurisprudencia del Pleno y de la Segunda Sala, correspondientes a la novena época, del periodo comprendido de 1995 a 2007, resultó útil para comprobar la simbiosis entre el positivismo radical y el iusnaturalismo, pues ambas corrientes se complementan y “(...) *encaran al jurista frente a posturas añejas para descubrir las perspectivas de la Corte*”.⁹¹

⁹⁰ AZUA REYES, Sergio T., *Op. Cit.*, p. 108.

⁹¹ CASTELLANOS M., *Op. Cit.*, Presentación de la Obra realizada por el Dr. Mariano Azuela Huitron, Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en Retiro., Abril de 2007, p. 1.

VIII. CONCLUSIONES

- a. Los problemas de la interpretación jurídica son más extensos que la semántica o la semiótica, pues comprenden igualmente su contexto y el propósito de la norma.
- b. En la interpretación y argumentación jurídica, estarán presentes tres perspectivas en sobreposición de planos diversos, que es el hecho cultural, las reglas jurídicas y los juicios de valor.
- c. En cualquier caso de estudio será necesaria la interpretación jurídica del texto, pues aun en los denominados casos sencillos, esta clasificación fue determinada por el operador de la norma jurídica.
- d. La argumentación jurídica permite ubicar adecuadamente el problema en estudio y buscar alternativas de solución, con el debido sustento que las diversas técnicas de la interpretación proporcionan al juzgador.
- e. La aplicación del derecho como creación estrictamente legislativa, se encuentra en íntima implicancia con los factores políticos y sociales de su comunidad, así como con los de carácter ético.
- f. La actividad jurisdiccional, aun en áreas de estricto derecho, no es meramente mecanicista, sino que está inmersa en el cúmulo de valores y principios éticos, que conlleva la realidad social.
- g. Actuar jurídicamente es siempre interpretar, existiendo muy diversos y variados sistemas o métodos que auxilian al operador de la norma jurídica en esta compleja labor de descubrir y construir la mejor respuesta al problema efectivamente planteado.
- h. La denominada materia fiscal, es parte integrante de la ciencia jurídica, la cual se encuentra insita la interpretación y, por ende, el discurso argumentativo.

IX. BIBLIOGRAFÍA

ANÓNIMO, *La Bibli.*, 7ª, Paulinas, Bogotá, 1988.

_____., *La Biblia.*, 84ª edición, Verbo Divino, Madrid, texto íntegro traducido del hebreo y del griego, 1995.

ALEXY R., *Teoría de la Argumentación Jurídica*, PALESTRA, Lima, 2007.

AUSTIN, *The Province of Jurisprudence Detersnined* (1832) Conferencia VI , cd. 1954.

_____., *Sistema Jurídico, Principios Jurídicos y Razón Práctica*, Doxa, Num. 5, 1988.

ATIENZA M., *Las Razones del Derecho*, UNAM, México, 2003.

ARNIO A., *Lo Racional como Razonable.*, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1991.

AZUARA PÉREZ, Leandro, *Conceptos Jurídicos Fundamentales*, UNAM, México, 2001.

AZUA REYES, Sergio T., *Los principios Generales del Derecho.*, 2ª., Porrúa, México, 1998.

BURGOA ORIHUELA, Ignacio., *Derecho Constitucional Mexicano.*, 7ª., Porrúa., México., 1989.

CALAMANDREI P., *Elogio de los Jueces.*, FCE, México, 1994.

CARDENAS GRACIA J., *La Argumentación como Derecho*, México, UNAM, 2005.

CARRASCO IRIARTE, Hugo., *Derecho Fiscal Constitucional.*, 4ª., Themis, México., 2000.

CASTELLANO MALO, Eugenio, *Valores Éticos en la Jurisprudencia Fiscal Mexicana*, SCJN, México, 2007.

DWORKIN R., *Los Derechos en Serio*, Ariel, Barcelona, Marta Guastavino, 2002.

_____, *El Imperio de la Justicia*, Gedisa, Barcelona, 2005.

FIX – ZAMUDIO HÉCTOR y VALENCIA Carmona S., *Derecho Constitucional Mexicano y Comparado.*, 5ª, Porrúa, México, 2007.

FOUCAULT M., *Arqueología del Conocimiento*, FCE, México, 2004.

FUENTES LÓPEZ C., *El Racionalismo Jurídico*, UNAM, México, 2003.

GADAMER G. H., *Verdad y Método II*, 6ª, Sígueme, Salamanca, 2004.

GONZÁLEZ, Vicen Felipe, *El Positivismo en la Filosofía del Derecho Contemporáneo.*, Instituto de Estudios Políticos., Madrid, 19.

HART H. L.A., *El Concepto del Derecho*, Abeledo - Perrot, Buenos Aires, Traducción de GENARO R. CARRIÓ, 1998.

HEIDEGGER M., *El Ser y el Tiempo*, 11ª, FCE, México, 2004.

ISLAS, Roberto, *Una Introducción a la Hermenéutica Fiscal*, Porrúa, México, 2007.

KANT I., *Fundamentación de la Metafísica de las Costumbres*, 15ª, Porrúa, México, Estudio y Análisis por Francisco Larroyo, 2007.

KELSEN H., *Formas de Estado y Visión del Mundo*, UNAM, México, 1989.

_____, *Teoría del Derecho y del Estado*, 2ª, Ediciones Coyacan, México, 2005.

LUHMAN N., *El Derecho de la Sociedad*, 2ª, Herder, 2005.

MERRYMAN H., *La Tradición Jurídica Romano – Canónica*, FCE, México, 1989.

RIBEIRO TORAL G., *Teoría de la Argumentación Jurídica*, Plaza y Valdez, México, 2003.

ROJAS AMANDI, Victor Manuel, *Ronald Dworkin y los Principios Generales del Derecho.*, Porrúa, México, 2007.

SIRVET, Consuelo, *Sistemas Jurídicos Contemporáneos*, 10^a, Porrúa, México, 2007.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *“Explicaciones del Jurisconsulto Ever Bronchortst al Título del Digesto de diversas Reglas del Derecho Antiguo”*, SCJN, Ediciones Facsimilar de distribución gratuita, México, Traduc. Por Licenciado Pedro Ruano, 1868, Primera Reimpresión 2003.

TAMAYO Y SALMORAN R., *Razonamiento y Argumentación Jurídica*, 2^a, UNAM, México, 2004.

_____, *Teoría del Derecho*, Oxford, México, 2005.

ZAGREBELSKY G., *El Derecho Dúctil*, Trotta, Madrid, 1995

LEGISLACIÓN

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, México, 2010.

CÓDIGO CIVIL FEDERAL, México, 2010.

CÓDIGO FISCAL FEDERAL., México, 2010.

CÓDIGO ECIVIL DES FRANCAIÇ., *De L’Imprimiere de la République, Tit. Prélim, de la publication, des effects, et de l’aplication des lois en general,*. À Paris, An XII, 1804.

JURISPRUDENCIA

PODER JUDICIAL FEDERAL: SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Semanario Judicial de la Federación.*, Carrera Judicial. *En la Interpretación de las Normas que rigen a los Órganos del Poder Judicial Federal debe arribarse a una Conclusión que sea acorde con los Principios de independencia, excelencia, objetividad, imparcialidad y profesionalismo.*, Novena Época., Instancia: Pleno, Materia(s): Constitucional, XXIII, Febrero de 2006.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, *Derecho Administrativo Sancionador. para la construcción de sus propios principios constitucionales es válido acudir de manera prudente a las técnicas garantistas del derecho penal, en tanto ambos son manifestaciones de la potestad punitiva del Estado.* Novena Época., Instancia: Pleno., Jurisprudencia., Materia(s): Constitucional, Administrativa XXIV, Agosto de 2006.

REVISTAS

TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE QUERÉTARO, *Justitia Legalis*, AÑO 7, VOLUMEN 17, "*Lenguaje, Derecho y Aplicación*", PIÑA CONRADO Exau, ABRIL 2010.

CONFERENCIAS

VIGO Rodolfo Luis, Conferencia Magistral en Aula Forense, *La Ética y el Juzgador*, Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Querétaro – Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Querétaro, Querétaro, 25 de Noviembre del 2009.