

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN
2794/2015.
QUEJOSA: *****.**

PONENTE: MINISTRO JAVIER LAYNEZ POTISEK.
SECRETARIO DE ESTUDIO Y CUENTA: RICARDO MANUEL MARTÍNEZ ESTRADA.
Vo.Bo.

México, Distrito Federal, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la sesión correspondiente al _____ emite la siguiente:

S E N T E N C I A

Mediante la que se resuelven los autos relativos al amparo directo en revisión 2794/2015, promovido por ***** , por conducto de su representante legal, en contra de la sentencia dictada por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, el veintiuno de enero de dos mil quince, en el expediente del amparo directo ***** , del índice de ese órgano colegiado.

A. ANTECEDENTES

[1] ***** , por conducto de su representante legal, solicitó a la Administración Regional de Grandes Contribuyentes de la Zona Centro del Servicio de Administración Tributaria, mediante escrito presentado el veinte de diciembre de dos mil seis ante la oficialía de partes de la autoridad mencionada, la confirmación de que podía aplicar la tasa del 0% del impuesto al valor agregado por las enajenaciones que realice de los productos en estado líquido (bebidas) que proporcionan al organismo humano elementos para su nutrición, pero que no son jugos, néctares, concentrados de fruta o de verdura, ni tienen leche en su composición dentro de los cuales se encuentran los productos conocidos como “

*****” y “*****”, entre otros que constituyen un producto destinado a la alimentación¹.

[2] El Administrador Regional de Grandes Contribuyentes de la Zona Centro del Servicio de Administración Tributaria, dio contestación a la solicitud mencionada en el párrafo que antecede, mediante oficio de veintiocho de febrero de dos mil siete, en el sentido de no confirmar a ***** , el criterio que sustenta, pues no se puede considerar que la enajenación de los productos denominados “*****” y “*****” se encuentra gravada a la tasa del 0%, en virtud de que los mencionados productos quedan incluidos dentro del supuestos de excepción a que hace alusión la fracción I, inciso b), subinciso I, del artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por ser bebidas distintas de la leche, por lo que su enajenación se encuentra gravada a la tasa general del 15% de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1, fracción I y segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado².

[3] En contra de la determinación anterior, ***** , por conducto de su representante legal, promovió juicio contencioso administrativo mediante escrito presentado el quince de junio de dos mil siete, ante la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa³.

[4] La Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, admitió a trámite la demanda mediante acuerdo de primero de agosto de dos mil siete⁴.

[5] Inconforme con el acuerdo anterior, el Administrador Regional de Grandes Contribuyentes de la Zona Centro del Servicio de Administración Tributaria interpuso recurso de reclamación, mediante escrito presentado el cuatro de octubre de dos mil siete⁵.

[6] La Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa resolvió el recurso de reclamación el cuatro de agosto de dos mil ocho, en el sentido de declarar fundado el recurso y sobreseer en el juicio, al considerar que se actualizó la causal de improcedencia prevista en las fracciones I y XVI del artículo 8 de la Ley Federal de

¹ Expediente del juicio contencioso administrativo ***** , fojas 145 a 148.

² Ibídem, fojas 142 y 143.

³ Ibídem, fojas 1 a 49.

⁴ Ibídem, foja 211.

⁵ Ibídem, fojas 216 a 246.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2794/2015.

Procedimiento Contencioso Administrativo, debido a que el oficio en controversia no le causaba perjuicio alguno a la parte actora⁶.

[7] Inconforme con la resolución anterior *****, por conducto de su representante legal, promovió demanda de amparo. El Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito a quien correspondió conocer del asunto, dictó sentencia el once de mayo de dos mil nueve, en el sentido de conceder el amparo⁷ para el efecto de que la responsable dejara insubsistente la resolución interlocutoria reclamada, en su lugar emitiera otra, y en consecuencia confirmara el acuerdo por el que se admitió la demanda de nulidad⁸.

[8] En cumplimiento a la ejecutoria anterior, la Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa dictó una nueva resolución el primero de junio de dos mil nueve, mediante la cual declaró infundado el recurso de reclamación y confirmó el acuerdo admisorio⁹.

[9] La Sala mencionada dictó sentencia el dos de febrero del dos mil once, en el sentido de declarar la nulidad de la resolución impugnada¹⁰.

[10] Inconforme con la resolución anterior, el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "1", Unidad Administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, interpuso recurso de revisión el ocho de abril de dos mil once¹¹.

[11] El Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, con residencia en Guadalajara, Jalisco, conoció del recurso de revisión, y lo resolvió el doce de enero de dos mil doce, en el sentido de revocar la sentencia recurrida, a fin de que la Sala responsable repusiera el procedimiento a partir del acuerdo que recayó a la contestación de demanda, con el fin de que dictara otro, a fin de dar oportunidad a la autoridad

⁶ *Ibidem*, fojas 391 a 400.

⁷ Al considerar, en esencia, que la confirmación de criterio elevada por la quejosa ocurrió en el ejercicio fiscal de dos mil seis, es decir, cuando estaba vigente el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, el cual establecía que la respuesta que se dé con motivo de una petición fiscal, es susceptible de impugnarse mediante juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

⁸ Expediente del juicio contencioso administrativo *****, fojas 411 a 429.

⁹ *Ibidem*, fojas 433 a 438.

¹⁰ *Ibidem*, fojas 463 a 478.

¹¹ Estos datos se desprenden de la sentencia dictada en la revisión fiscal *****, que obra en el juicio contencioso administrativo *****, fojas 496 a 511.

demandada de designar perito y adicionara el cuestionario conforme al que debía desahogarse la prueba pericial ofrecida por la parte actora y una vez substanciado el procedimiento dictara la sentencia correspondiente¹².

[12] En cumplimiento a la resolución anterior, la Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dictó sentencia el once de octubre del dos mil trece, en la que determinó reconocer la validez de la resolución impugnada¹³.

B. TRÁMITE

[13] **Demanda de amparo.** ***** , por conducto de su representante legal, promovió juicio de amparo directo mediante escrito presentado el catorce de junio de dos mil catorce, ante la Oficialía de Partes de las Salas Regionales de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Como autoridad responsable señaló a la Primera Sala Regional de Occidente del tribunal mencionado y como acto reclamado la sentencia que dictó el once de octubre de dos mil trece¹⁴.

[14] La parte quejosa precisó que se violaron en su perjuicio los derechos consagrados en los artículos 14, 16, 17, 25, 28, 31, fracción IV, y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, 33, 34, 35, 39 y 45 de la Carta de la Organización de Estados Americanos; señaló como terceros interesados al Administrador Regional de Grandes Contribuyentes de la Zona Centro de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, al Jefe del Servicio de Administración Tributaria y al Secretario de

¹² Ibídem, fojas 496 a 511.

¹³ Ibídem, fojas 738 a 761.

¹⁴ Expediente del juicio de amparo directo ***** , fojas 4 a 92.

Hacienda y Crédito Público; y adujo, **en la materia de la revisión**, como **conceptos de violación**, la inconstitucionalidad e inconveniencia del artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

[15] Sentencia del juicio de amparo. El Magistrado Presidente del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, admitió y registró la demanda de amparo con el número *****, mediante acuerdo de veintitrés de enero de dos mil catorce¹⁵. La sentencia fue dictada el veintiuno de enero de dos mil quince, en la que se determinó **negar** el amparo solicitado¹⁶. Las consideraciones vertidas por el Tribunal Colegiado son, en síntesis, las siguientes:

Los conceptos de violación identificados con los puntos **décimo y décimo primero** de la demanda de amparo, analizados de manera conjunta, son **infundados**.

En principio, precisa establecer que la quejosa argumenta en uno de estos conceptos de violación que se transgrede su derecho fundamental de igualdad, previsto en el artículo 1 constitucional, mismo que se analizará a la luz del principio de equidad tributaria previsto en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, conjuntamente con el décimo de sus motivos de inconformidad.

La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostuvo que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevé diferentes facetas de la igualdad y se refiere a ella tanto en un plano general como en el contexto de un ámbito material específico, el artículo 31, fracción IV, constitucional proyecta las exigencias del principio de igualdad sobre el ámbito impositivo, es decir, la garantía de equidad tributaria es la manifestación del principio de igualdad en materia fiscal, por lo que no tiene menor o mayor valor que la igualdad garantizada en otros preceptos constitucionales.

¹⁵ Ibídem, fojas 106 y 107.

¹⁶ Ibídem, fojas 207 a 286.

En efecto, el criterio jurisprudencial al que se hace referencia es el identificado como 1a./J. 97/2006, publicada en la página 231, del tomo XXV, enero de 2007, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que lleva por rubro el siguiente: *“EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE NO CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD.”*

Del criterio referido se tiene, por un lado, que la garantía de igualdad genéricamente se encuentra prevista en el artículo 1 constitucional, pero se especifica para algunos casos en diversos numerales, como es el diverso 31, fracción IV, para el caso de la materia tributaria; de ahí que, por otro lado, en caso de que el tema a dilucidar no se ubique en el último de los dispositivos constitucionales mencionados, deberá analizarse en atención al derecho fundamental de igualdad genéricamente entendido.

En el caso, se plantea la inconstitucionalidad del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que a la enajenación de los productos de la quejosa no se les aplica la tasa del 0%, que ese numeral prevé, en tanto que se trata de una bebida distinta de la leche, pese a que –dice la quejosa– también debe considerársele como alimento, en tanto que proporciona nutrientes al ser humano.

Así, el tema que se propone sí se ubica en los extremos del derecho fundamental de igual en el ámbito impositivo previsto en el artículo 31, fracción IV, constitucional; por tanto, como se anticipó, los argumentos que nos ocupan se analizarán en atención al principio de equidad tributaria.

Se aduce –sustancialmente– que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vulnera el derecho fundamental de igualdad, en tanto que no existe una razón que justifique por qué los productos que la quejosa enajena no se les puede aplicar la tasa del 0%, aun cuando proporcionan nutrientes al organismo humano, además de que se trata de agua a la que se le agrega un saborizante para hacerla más agradable al paladar, cuando otros productos que se encuentran en igualdad de circunstancias sí se les permite. Aunado a que el estado físico en que se encuentran los productos y, por ende, la manera de consumirse, no justifica el trato

inequitativo y que no obsta para concluir que el legislador hubiese querido proteger el consumo de productos de primera necesidad, pues existen productos alimenticios en estado sólido o semisólido que no son de primera necesidad.

Tales proposiciones son infundadas, en virtud de que estamos en presencia de un producto al que se le agregan sustancias a efecto de concederle un valor nutricional, lo que implica que no se encuentra en igualdad de circunstancias de aquéllos productos que, en términos del numeral que se tilda de inconstitucional, gozan de la tasa del 0% del impuesto al valor agregado.

Con apoyo en las consideraciones vertidas por la Segunda Sala del Alto Tribunal al resolver el amparo directo en revisión 343/2009, en el que declaró la constitucionalidad del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se tiene que aun cuando esa disposición da un tratamiento diverso a los sujetos que enajenan bebidas distintas de la leche –pues a unas las grava a la tasa del 0%, mientras que a otras a la tasa del 15% ó 10%, según el caso- lo cierto es que dicho trato se encuentra justificado.

Ello se debe a que, en atención a lo que sostuvo el Alto Tribunal, el que se enajenen productos en estado líquido distintos de la leche –como son los productos que enajena la aquí quejosa, denominados “*****” y “*****”- por sí mismo no implica que se vulnere el orden constitucional, además de que la intención del legislador fue la tutelar los productos destinados exclusiva y directamente a la alimentación con la tasa del 0%, lo que implica que los productos que hayan sufrido un proceso de transformación para que pudieran ser consumidos por el humano no gozan del anterior beneficio, en tanto que por sí mismos no contienen nutrientes para las personas y, en esa medida, no están destinados a la alimentación.

En ese sentido, la distinción que hace el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no puede traducirse en una transgresión al principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, constitucional, ya que aun cuando existe un trato desigual entre los sujetos que enajenan bebidas de la leche –con independencia de su valor nutricional–, con aquellos que enajenan productos destinados a la alimentación, ese trato diferenciado se encuentra debidamente justificado.

Consecuentemente, los argumentos que en este apartado nos ocupan son infundados, en tanto que, como se anticipó, el que los productos de la quejosa pudieran tener nutrientes, ello no significa que se le dé un trato diverso a los productos que están destinados a la alimentación, pues aquéllos por sí mismos no conceden los valores nutricionales, sino que deben sufrir un proceso de transformación para ello.

No sobra señalar que la agraviada haya señalado que con la tesis de jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación con el rubro: *“VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 2-A, FRACCIÓN I, INCISO B), NUMERAL 1, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE ESTABLECE UN TRATAMIENTO DIFERENCIADO AL GRAVAR CON LA TASA DEL 0% LA ENAJENACIÓN DE ALIMENTOS EN ESTADO SÓLIDO O SEMISÓLIDO Y CON LA DEL 10% O 15% A LOS ALIMENTOS EN ESTADO LÍQUIDO, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1º DE ENERO DE 1996).”*, se resolvió que lo dispuesto en ese precepto legal exceptúa la aplicación de la tasa del 0% a aquellos productos que no obstante tengan el carácter de alimentos se consuman como bebida, resulta violatorio de la garantía de equidad tributaria, lo anterior al considerar que el estado físico en que se encuentran los productos y, por ende, la manera de consumirse, no justifica el trato inequitativo.

Sin embargo, la señalada tesis de jurisprudencia resulta inaplicable a su pretensión.

Conforme a las consideraciones vertidas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el amparo directo en revisión 343/2009, se colige válidamente que son infundados los argumentos de la quejosa, en cuanto a que se dejó de observar la jurisprudencia 2a./J. 34/2006, toda vez que ese criterio es inaplicable al caso.

Ello se debe a que, como lo sostuvo el Alto Tribunal, ese criterio jurisprudencial no constituye una jurisprudencia temática, pues el numeral que ahí se declaró inconstitucional fue el vigente en mil novecientos noventa y seis, pero no así el que se le aplicó a la quejosa, es decir, el vigente en dos mil seis –fecha en que presentó su solicitud de confirmación de criterio–.

Asimismo, tampoco es aplicable la referida jurisprudencia, en tanto que la *litis* en el asunto que nos ocupa no versa sobre un trato discriminatorio con relación al estado físico en que se encuentran los productos que la quejosa enajena (sólido,

semisólido y líquido), sino que se trata de bebidas distintas de la leche y que no se encuentran en la excepción establecida en el 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Bajo ese esquema, derivado de que la jurisprudencia 2a./J. 34/2006 no es exactamente aplicable al caso; de ahí lo infundado de los tópicos que nos ocupa.

El concepto de violación señalado con el punto **quinto**, es **ineficaz**.

Ciertamente, en ellos la agraviada en esencia controvierte el derecho de un desarrollo integral que –a consideración de la quejosa– emanan de lo que disponen los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos; sin embargo, de dichos numerales lo que se advierte es una finalidad, que debe verse en atención a todo el sistema.

El artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos establece que los Estados Partes se comprometen a adoptar providencias, tanto a nivel interno como mediante la cooperación internacional, especialmente económica y técnica, para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos que se derivan de las normas económicas, sociales y sobre educación, ciencia y cultura, contenidas en la Carta de la Organización de los Estados Americanos, en la medida de los recursos disponibles, por vía legislativa u otros medios apropiados.

Por su parte, el diverso 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos dispone que los Estados miembros deberán realizar los esfuerzos individuales o colectivos, a efecto de conseguir la continuidad de su desarrollo económico y social, como puede ser a través de mejores condiciones para el comercio de productos básicos por medio de convenios internacionales; procedimientos ordenados de comercialización que eviten la perturbación de los mercados y otras medidas destinadas a promover la expansión de mercados y a obtener ingresos seguros para los productores, suministros adecuados y seguros para los consumidores, y precios estables que sean a la vez remunerativos para los productores y equitativos para los consumidores.

Sin embargo, esas medidas corresponden a la finalidad de los Estados parte, de ponderar el desarrollo económico en sus regiones, lo que harán a través de la celebración de tratados

internacionales, estabilidad en sus economías y establecer medidas para la expansión de sus mercados internos.

Esto es, los tratados internacionales en comento refieren a aspectos distintos de los que pone en consideración la quejosa – que a través de la distinción que se hace en la sentencia reclamada se otorgan beneficios a otros contribuyentes que la relegan de competir comercialmente en condiciones iguales que los demás–, pues lo que con ellos se pretende es la creación de un sistema que impulse el desarrollo sustentable en los Estados parte.

Por tanto, el cumplimiento por parte del Estado Mexicano de la obligación que emana de los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, no puede depender de que a la quejosa se le permita gravar la enajenación de los productos “*****” y “*****” a la tasa del 0%, pues no es a lo que se refirieron los tratados en comento.

Adicionalmente, no debe desatenderse que, precisamente, en atención al desarrollo económico sustentable y social de los mexicanos, es que el legislador permitió que sólo los productos que por sí mismos –sin sufrir un proceso de transformación– y exclusivamente estén destinados a la alimentación, son los que deben gravarse a la tasa del 0%, pero no aquellos que hayan sufrido de un proceso de transformación para posteriormente consumirse.

Además, la línea argumentativa de los tópicos que nos ocupan encuentran su sustento en la obligación del Estado mexicano de establecer sistemas tributarios adecuados y equitativos, por lo que al no hacerse de esa manera, se vulnera – a consideración de la quejosa– el derecho a un desarrollo integral, pues se otorga un trato diferenciado a los contribuyentes que se encuentran en igualdad de circunstancias –que enajenen o importen bebidas distintas de la leche apliquen la tasa del 0%, pese a que deben catalogarse como alimentos–.

Pues bien, con relación a la obligación de establecer sistemas adecuados y equitativos, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió, en el amparo en revisión 480/2013, lo siguiente:

a) Lo previsto en el artículo 34 de la Carta de la Organización de Estados Americanos constituye una meta para los Estados parte, quienes se comprometen a generar las condiciones necesarias para estimar que su sistema impositivo

será adecuado, de conformidad con sus propias modalidades y procedimientos.

b) Lo anterior implica que los Estados parte establecerán el orden jurídico tributario –entendido en su conjunto– que consideren adecuados conforme a sus propios procedimientos y condicionantes.

c) En ese entendido, la Carta de la Organización de los Estados Americanos se refiere a aspectos diversos a la modificación de la tasa aplicable a un determinado impuesto, pues con ese tratado lo que se pretende tutelar es la creación de órdenes jurídicos que comprendan el cúmulo de derechos, obligaciones y procedimientos que conforman el sistema fiscal de un Estado.

A partir de lo anterior, se colige que los argumentos encaminados a demostrar la inconveniencia del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en cuanto a la transgresión al derecho de un desarrollo integral, se hace depender de la obligación que tiene el Estado Mexicano de crear un orden económico y social justo, que se desarrolla en cuanto a la creación de sistemas impositivos adecuados y justos.

En efecto, en atención a lo que determinó el Alto Tribunal, los fines establecidos en el artículo 34 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos constituyen metas básicas para lograr, entre otros rubros, sistemas tributarios justos y equitativos, por lo que debe entenderse que esa finalidad corresponde a la creación de un sistema jurídico tributario, de conformidad con las modalidades y procedimientos de cada Estado parte, es decir, como un resultado íntegro del sistema.

Entonces, siguiendo la línea argumentativa del Máximo Tribunal, la idoneidad de la totalidad del sistema tributario no puede hacerse depender de la modificación de la tasa de un determinado tributo, pues –como se dijo– no es a lo que se refiere la Carta de la Organización de los Estados Americanos.

Bajo ese esquema, los tópicos que nos ocupan son ineficaces, en virtud de que parte de una premisa inexacta, como es la aplicación de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, el que se refiere a aspectos diversos de la modificación de la tasa de un determinado tributo.

Por tanto, no es viable analizar la convencionalidad del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, a partir de una convención que

constituye un compromiso para la creación de un sistema – conjunto de normas de índole tributario– y no para definir si el legislador mexicano justificó o no la distinción entre los contribuyentes que enajenan productos destinados a la alimentación de aquéllos que no lo hacen, pese a que su producto contenga determinado valor nutricional.

En otro contexto, es jurídicamente **ineficaz** el concepto de violación señalado con el punto **octavo**.

Para demostrar lo anterior, conviene tener en cuenta que en dichas proposiciones se sostiene que se transgrede el derecho humano de una adecuada alimentación consagrado en el artículo 4 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los diversos 25 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales y 12 del Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales “Protocolo de San Salvador”, en tanto que el legislador no estableció una justificación válida para distinguir los productos que enajena con aquéllos que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En principio es necesario establecer que la destacada violación al derecho humano de una adecuada alimentación consagrado en el artículo 4 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los diversos 25 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales y 12 del Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales “Protocolo de San Salvador, resulta **inoperante** toda vez que el derecho a la alimentación sólo es un derecho fundamental otorgado a favor de personas física y no morales, que no puede ser trastocado en su perjuicio. Lo anterior, de conformidad con la tesis del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 273, del Libro 3, febrero de 2014, tomo I, Décima Época, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, que dice: *“PERSONAS MORALES. LA TITULARIDAD DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES QUE LES CORRESPONDE DEPENDE DE LA NATURALEZA DEL DERECHO EN CUESTIÓN, ASÍ COMO DEL ALCANCE Y/O LÍMITES QUE EL JUZGADOR LES FIJE.”*

Pues bien, como se resolvió en párrafos que anteceden, con apoyo en lo que sostuvo el Alto Tribunal, la distinción que hizo el legislador en el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, encuentra su justificación en que sólo los productos que por sí mismos estén destinados a la alimentación son los que pueden gozar de la tasa del 0%, pero no así aquellos a los que se les haya sometido a un proceso de transformación para finalmente ser consumidos.

En el caso, los productos respecto de los que se aduce que también deben sujetarse a la tasa del 0% establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, son los denominados “*****” y “*****”.

Obran en el juicio de nulidad, los dictámenes emitidos por los peritos de la actora, de la demandada y el tercero en discordia y, en lo que nos interesa, sostuvieron en esencia que los productos que enajena la quejosa “*****” y “*****” están compuestos por agua, a la que se le agregan diversos componentes.

Es decir, con independencia de que los productos que enajena la quejosa están basados en agua, lo cierto es que se les agrega determinadas sustancias para posteriormente ser consumidos; es decir, sufren un proceso de transformación y así ser vendidos al público consumidor.

Así, los productos que la quejosa enajena son diversos a aquéllos a los que se dirige el supuesto previsto en el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que para ser consumidos sufren un proceso de transformación, por lo que no pueden considerarse que se trata de productos destinados a la alimentación, requisito *sine qua non* para aplicar la tasa del 0%.

Por tanto, como se anunció, la distinción que se advierte del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, encuentra su justificación en la medida de que los productos que la quejosa enajena sufren un proceso de transformación para posteriormente ser vendidos, mientras que los productos a que se refiere la disposición en comento no gozan de esa calidad, al margen del valor nutricional que tenga uno y otro producto.

En esa medida, como –incluso– lo sostuvo la Segunda Sala del Alto Tribunal, el legislador objetivamente incluyó de la aplicación de la tasa del 0% a los productos que, sin sufrir un

proceso de transformación y al margen de su nivel nutricional, se encuentren destinados única y exclusivamente a la alimentación, y excluyó a aquéllos que hayan sido objeto de modificación para que puedan ser ingeridos por el ser humano.

Consecuentemente, si los tópicos que nos ocupan descansan –esencialmente– en que se transgrede el derecho fundamental de una adecuada alimentación, ya que no existe una justificación válida para distinguir e impedir que se graven a la tasa del 0% a la enajenación de productos distintos de la leche que proporcionan nutrientes, y si –como se dijo– dicha justificación sí existe, tal como lo determinó el Alto Tribunal; luego, esos argumentos son ineficaces, en tanto que descansan en una premisa errónea.

Por otro lado, es jurídicamente **ineficaz** el concepto de violación identificado con el punto **séptimo**.

Lo anterior es así, porque los artículos 25 y 28 constitucionales no establecen un derecho fundamental a favor de la quejosa que pueda ser reclamado a través del juicio de amparo; además, los diversos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 26 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos constituyen una finalidad entendida en sí misma.

Para demostrar el aserto anterior, conviene tener en cuenta que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis P. CXIV/2000, visible en la página 149, del tomo XII, agosto de 2000, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, aplicable en términos del artículo sexto transitorio de la vigente Ley de Amparo, sostuvo lo siguiente: *“RECTORÍA ECONÓMICA DEL ESTADO EN EL DESARROLLO NACIONAL. LOS ARTÍCULOS 25 Y 28 CONSTITUCIONALES QUE ESTABLECEN LOS PRINCIPIOS RELATIVOS, NO OTORGAN DERECHOS A LOS GOBERNADOS, TUTELABLES A TRAVÉS DEL JUICIO DE AMPARO, PARA OBLIGAR A LAS AUTORIDADES A ADOPTAR DETERMINADAS MEDIDAS.”*

Asimismo, sirve de apoyo a lo anterior, en términos del artículo sexto transitorio de la vigente Ley de Amparo, la tesis 2a. CCXVI/2001, consultable en la página 48, del tomo XIV, noviembre de 2001, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación, de la Segunda Sala del Alto Tribunal, que lleva por rubro: *“RENTA. EL ARTÍCULO 10-B, SEGUNDO PÁRRAFO, DE LA LEY QUE REGULA EL IMPUESTO RELATIVO, NO VIOLA EL ARTÍCULO 25 CONSTITUCIONAL.”*

De los criterios jurisprudenciales antes reproducidos se advierte, entre otros aspectos, lo siguiente:

-Los artículos 25 y 28 constitucionales establecen, fundamentalmente, la rectoría económica del Estado, la cual se cumple cuando éste, entre otras acciones, alienta la producción, concede subsidios, y otorga facilidades a empresas de nueva creación, estimula la exportación de sus productos, o concede facilidades para la importación de materias primas.

-Lo anterior no significa que se conceda un derecho fundamental a favor de los particulares, que les autorice a exigir, por vía de amparo, que para cumplir con tales encomiendas constitucionales, alguna autoridad tenga que adoptar ciertas medidas y seguir determinadas direcciones en beneficio económico específico de aquéllos.

-En esa medida, el establecimiento de determinados beneficios fiscales –como puede ser la exención tributaria, o bien, la aplicación de la tasa 0% del impuesto al valor agregado, como en nuestro caso– no transgrede los artículos 25 y 28 constitucionales, pues al establecer dichos beneficios es que se ejerce la facultad rectora del Estado.

En esa medida, al aplicarse en la sentencia reclamada lo que dispone el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no transgrede los artículos 25 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en perjuicio de la quejosa, pues de esos numerales no emana un derecho fundamental que pudiera exigir a través del juicio de derechos fundamentales.

Aunado a lo anterior, al establecer el legislador la aplicación de la tasa del 0% del impuesto al valor agregado –que se aplicó en la sentencia reclamada–, sólo a los sujetos que enajenan productos que por sí mismos –sin sufrir un proceso de transformación– se encuentran exclusivamente destinados a la alimentación, cumplió con los dispositivos constitucionales antes mencionados, por lo que no puede reprocharse incumplimiento alguno.

En otro orden de ideas, es **infundado** el concepto de violación precisado con el punto **cuarto**.

Se ha considerado a largo de este estudio de constitucionalidad y convencionalidad que los productos que la quejosa enajena no podían gozar de la tasa del 0% prevista en el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que habían sido

transformados con el fin de suministrar al organismo nutrientes, productos a quienes no estaba dirigido el beneficio antes anunciado.

En efecto, como se dijo, la Segunda Sala del Alto Tribunal – en el amparo directo en revisión 343/2009– determinó que la distinción que se hace en el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado –y con base en la cual se emite el fallo combatido– entre los productos por sí mismos destinados a la alimentación, con aquellos que sufren un proceso de transformación, se encontraba objetivamente justificada.

Y que en ese sentido –sigue expresando el Alto Tribunal– el beneficio establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sólo es aplicable para los productos que por sí mismos se encuentren destinados a la alimentación, es decir, los que sin sufrir un proceso de transformación están destinados a la alimentación.

Asimismo, como también lo determinó el Máximo Tribunal del país, pese al trato diferenciado antes mencionado, lo cierto es que ello no implica una vulneración al principio de equidad, ya que *“... el Poder Legislativo está facultado para crear categorías de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, sino que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el trato distinto entre una y otra categoría, razones que no necesariamente responden a finalidades puramente tributarias, sino también extrafiscales, como en el caso lo son los de coadyuvar al sistema alimentario mexicano y proteger a los sectores sociales menos favorecidos...”*; por lo que si en ambas hipótesis de causación no existe la misma razón (enajenación de bebidas distintas de la leche y enajenación de productos que por sí mismos estén destinados exclusivamente a la alimentación), luego no pueden considerarse que sean sujetos que deban ubicarse en la misma tasa de tributación.

Con base en esa determinación, el Máximo Tribunal del país determinó que pese al trato diferenciado antes mencionado, lo cierto es que esa distinción se encuentra objetivamente justificada, pues el legislador pretendió tutelar a la enajenación de productos que por sí mismos y sin que se requiera de un proceso de transformación, se encuentren destinados a la alimentación.

Bajo ese esquema, se considera constitucional el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, pues los productos “*****” y “*****” no se

encuentran en la misma situación que aquellos no sufrieron un proceso de transformación para posteriormente ser consumidos.

Ello se debe a que, al margen del estado en que se encuentren (líquido) o en el valor nutricional que pudieran llegar a conceder al organismo (para ser considerado como un alimento), la nota distintiva para que se les aplique la tasa del 0% es que sean productos que por sí mismos –sin sufrir un proceso de transformación para ser ingeridos– estén destinados únicamente a la alimentación, aspecto que no ocurre con los productos “*****” y “*****”.

Dicho en otras palabras, tal como se resolvió en el fallo reclamado, la enajenación de los productos “*****” y “*****” no puede estar gravada a la tasa del 0%, pues no se encuentran en la misma situación que los productos a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que aquellos sufren un proceso de transformación para ser consumidos.

Con base en esa determinación, no se transgrede el derecho fundamental de igualdad ante la ley previsto en los artículos 1 y 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos; toda vez que la quejosa se encuentra objetivamente en una situación diversa de los sujetos que enajenan productos que por sí mismo se destinan a la alimentación.

Consecuentemente, toda vez que la distinción que se hizo en la sentencia reclamada de la aplicación del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sí se encuentra debidamente justificada, tal como lo decidió la Suprema Corte de Justicia de la Nación; luego, los tópicos que en este apartado nos ocupan son infundados, ya que no se transgrede el derecho fundamental de igualdad ante la ley.

Por otra parte, es **ineficaz** el concepto de violación señalado con el número **sexto**.

A efecto de demostrar lo anterior, conviene tener en cuenta que la quejosa en esencia argumenta que se transgrede el derecho fundamental de desarrollo integral, en cuanto: a) el establecimiento de sistemas impositivos adecuados y justos; b) la oportunidad de empleo y condiciones de trabajo aceptables para todos, y c) a la seguridad económica, distribución equitativa de la riqueza y del ingreso.

Para hacer patente la transgresión a los derechos fundamentales antes mencionados, en los argumentos que nos ocupan parten de considerar que a través de la Carta de la

Organización de los Estados Americanos las autoridades del Estado Mexicano se encuentran obligadas a asegurarse de la correcta distribución de la riqueza y del ingreso, a través de sistemas tributarios adecuados y equitativos, para garantizar la seguridad económica de los sujetos.

Es decir, la línea argumentativa de la quejosa se centra en la aplicación de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, pues a su consideración de lo que en ésta se dispone se advierte el cúmulo de derechos fundamentales que se consideran transgredidos.

Sin embargo, dichos tópicos que nos ocupan parten de una premisa equivocada, como es que para determinar si el actuar de la Sala responsable es acorde a las obligaciones internacionales que tiene el Estado Mexicano conforme a la Carta de la Organización de los Estados Americanos, pues en la especie, ese tratado internacional es inaplicable al caso.

Para demostrar ese aserto, conviene recordar que en líneas que anteceden, se reprodujo lo que determinó la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el amparo en revisión 480/2013, que dio lugar a la tesis X/2014 (10ª) de rubro: *“SISTEMAS IMPOSITIVOS “ADECUADOS Y EQUITATIVOS”. SU CONCEPCIÓN CONFORME AL ARTÍCULO 34 DE LA CARTA DE LA ORGANIZACIÓN DE LOS ESTADOS AMERICANOS”*, y de la que se advierten las consideraciones siguientes:

-Lo previsto en el artículo 34 de la Carta de la Organización de Estados Americanos constituye una meta para los Estados parte, quienes se comprometen a generar las condiciones necesarias para estimar que su sistema impositivo será adecuado, de conformidad con sus propias modalidades y procedimientos.

-Lo anterior implica que los Estados parte establecerán el orden jurídico tributario –entendido en su conjunto– que consideren adecuados conforme a sus propios procedimientos y condicionantes.

-En ese entendido, la Carta de la Organización de los Estados Americanos se refiere a aspectos diversos a la modificación de la tasa aplicable a un determinado impuesto, pues con ese tratado lo que se pretende tutelar es la creación de órdenes jurídicos que comprendan el cúmulo de derechos, obligaciones y procedimientos que conforman el sistema fiscal de un Estado.

En esa medida, la interpretación del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no puede considerarse que vulnera el derecho fundamental de desarrollo integral –en las diversas modalidades que refiere la quejosa–, puesto que lo acordado en la Carta de la Organización de los Estados Americanos constituyen fines para los Estados, lo que se logra con el establecimiento de un sistema tributario, entendido en su conjunto y no de forma segmentada.

Es decir, derivado de que lo que dispone la Carta de la Organización de los Estados Americanos en su artículo 34 –en la que se encuentran los derechos fundamentales que la quejosa considera que se le vulneraron– constituyen fines a que se obligaron los Estados parte, ello implica que éstos se cumplieron con el establecimiento de un sistema impositivo.

De ahí, se sigue que la aplicación inadecuada o inequitativa de una norma –como en el caso el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado– no es a lo que se refiere las disposiciones de la Carta de la Organización de los Estados Americanos; por tanto, la vulneración a los derechos fundamentales que emanan del artículo 34 de ese tratado internacional no depende de la aplicación incorrecta o discriminatoria que se hubiera realizado en la sentencia reclamada.

Así pues, como se adelantó, los tópicos que nos ocupan son ineficaces, en tanto que la premisa en la que se sustentan es incorrecta, pues la Carta de la Organización de los Estados Americanos lo que pretende regular es la creación de órdenes jurídicos que comprendan el cúmulo de derechos, obligaciones y procedimientos que conforman el sistema fiscal mexicano, tal como lo determinó la Primera Sala del Máximo Tribunal del país.

A mayor abundamiento, no debe pasarse inadvertido que, el motivo por el cual la quejosa considera que se transgrede su derecho fundamental de desarrollo integral –en cuanto: a) al establecimiento de sistemas impositivos adecuados y justos; b) a la oportunidad de empleo y condiciones de trabajo aceptables para todos, y c) a la seguridad económica, distribución equitativa de la riqueza y del ingreso–, se debe a que –a su consideración– no existe una razón válida que justifique se le trate de forma diversa a los sujetos que enajenan productos líquidos distintos de la leche, pero que también proporcionan nutrientes al organismo humano.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2794/2015.

Sin embargo, contrario a tal afirmación, y como ha quedado anteriormente dilucidado, la aplicación distintiva que se hace en la sentencia reclamada sí se encuentra debidamente justificada.

Lo anterior, toda vez que el legislador, a través del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo que pretendió fue beneficiar con una tasa inferior a los productos que por sí mismos se consideren destinados a la alimentación, es decir, a aquéllos que sin sufrir un proceso de transformación sean ingeridos por el ser humano.

Aspecto que, como lo sostuvo la Segunda Sala del Alto Tribunal en el amparo directo en revisión 343/2009, refleja de manera objetiva la razón válida para tratar de manera distinta a los productos que por sí mismos están destinados a la alimentación, de aquellos que sufren un proceso de transformación para que posteriormente puedan ser ingeridos.

En esa medida, si los productos “*****” y “*****”, que enajena la quejosa, se ubican en el segundo de los grupos antes mencionados –productos que sufren un proceso de transformación para que posteriormente puedan ser ingeridos–; luego, es correcto que no es procedente que su enajenación se gravara a la tasa del 0% prevista en el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que –como se dijo– ese tipo de productos no se ubica en el referido dispositivo legal.

Derivado de lo anterior, fue correcto que en la sentencia reclamada se aplicara en sus términos el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que se trata igual a los sujetos que, como la quejosa, enajenen productos que sufren una transformación para ser consumidos posteriormente, es decir, que por sí mismos no están destinados a la alimentación, al margen del valor nutricional que pudieran llegar a tener.

Además los productos destinados a la alimentación son de primera necesidad y los suplementos alimenticios no, pues es obvio como se reitera que no se encuentran al alcance de todas las personas que en cambio, sí deben adquirir los primeros simplemente para subsistir sin estar en posibilidades de adquirir los suplementos citados, por no tener las condiciones económicas para ello.

Así, además de que la Carta de la Organización de los Estados Americanos no es aplicable al caso, el motivo por el que se considera que se vulnera el derecho a un desarrollo integral,

en sus diversas vertientes, es infundado, puesto que sí existe una justificación válida para concluir que la enajenación de los productos denominados “*****” y “*****” no deben sujetarse a la tasa del 0% para efectos del impuesto al valor agregado; de ahí que los tópicos que se analizaron sean ineficaces.

En otro contexto, es **ineficaz** el **noveno** concepto de violación.

Se concluye así, porque si bien es cierto con el fin de respetar el principio de legalidad, es necesaria la claridad de las leyes que constituye un imperativo para evitar su ambigüedad, confusión o contradicción, también lo es, que ningún artículo constitucional exige que el legislador defina los vocablos o locuciones utilizados en aquéllas, pues tal exigencia tornaría imposible su función, en vista de que implicaría una labor interminable e impráctica, provocando que no se cumpliera oportunamente con la finalidad de regular y armonizar las relaciones humanas. Por tanto, es incorrecto pretender que una ley sea inconstitucional por no definir un vocablo o por irregularidad en su redacción, pues la contravención a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se basa en aspectos objetivos que generalmente son los principios consagrados en ella, ya sea prohibiendo una determinada acción de la autoridad contra los particulares gobernados u ordenando la forma en que deben conducirse en su función de gobierno.

En efecto, del contenido de los artículos 14, 94, párrafo séptimo y 72, inciso f), de la Constitución Federal, se advierte el reconocimiento, por parte de nuestro sistema jurídico, de la necesidad de que existan métodos de interpretación jurídica que, con motivo de las imprecisiones y oscuridades que puedan afectar a las disposiciones legales, establezcan su sentido y alcance, pero no condiciona su validez a que sean claras en su redacción y en los términos que emplean.

Además, es necesario señalar que en la aplicación del principio de legalidad tributaria es imprescindible atender al contexto en el cual se desenvuelven las normas, así como sus posibles destinatarios. En este sentido, es posible que en las normas legales se contengan conceptos jurídicos indeterminados, términos técnicos o vocablos propios de un sector o profesión; sin embargo, se reitera, es incorrecto pretender que una ley sea inconstitucional por no definir un vocablo o por irregularidad en su redacción.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2794/2015.

Bajo esta consideración, se considera conveniente atender a lo que la Segunda Sala del Alto Tribunal ha señalado en torno a las particularidades que deben revestir los productos sujetos a tasa 0%.

Se explicó párrafos atrás que la Segunda Sala del Alto Tribunal, al resolver el amparo directo en revisión 343/2009, concluyó con la determinación de declarar la constitucionalidad del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al considerar en esencia que si la finalidad del legislador fue la de tutelar los productos destinados exclusiva y directamente a la alimentación con la tasa del 0% del tributo, de ello se sigue que una bebida distinta de la leche que aunque tiene la naturaleza de alimento, por requerir de un proceso de transformación para finalmente ser consumido, está excluido en forma objetiva de la citada tasa y afecto, por ende, a la tasa general de gravamen.

De los anteriores razonamientos es dable concluir que el criterio utilizado por la Segunda Sala para establecer cuales productos son destinados a la alimentación, radica no en el valor nutricional del mismo, sino en el hecho de que sea destinado única y exclusivamente a la alimentación, si haber sido sometido a un proceso de transformación.

De ahí, que los productos enajenados por la quejosa, atendiendo a su naturaleza, no están destinados propiamente a la alimentación, puesto que sólo se trata de productos que tienden a modificar las propiedades del agua en la que se mezcla con la finalidad de imbuirle un sabor determinado, y con independencia de que cuente con un cierto valor nutrimental –punto sobre el cual coincidieron los dictámenes de química en alimentos- lo cierto es, que en realidad se trata de un producto destinado a integrarse con el agua para formar una bebida hidratante, por lo que el producto en el estado en que se enajena en ningún caso está destinado a ser consumido con la finalidad de alimentar al ser humano.

[16] Interposición del recurso de revisión. La parte quejosa interpuso recurso de revisión mediante escrito presentado el veinticinco de febrero de dos mil quince ante la Oficialía de Partes del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del

Tercer Circuito¹⁷. El Magistrado Presidente del Tribunal referido ordenó remitir el recurso a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante acuerdo dictado el diecisiete de marzo de dos mil quince¹⁸.

[17] Trámite del recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación. El Presidente de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, tuvo por recibido el expediente mediante acuerdo dictado el veintiocho de mayo de dos mil quince, lo registró con el número 2794/2015, admitió el recurso de revisión interpuesto, ordenó turnarlo al Ministro Juan N. Silva Meza para la elaboración del proyecto de resolución respectivo¹⁹.

[18] El Secretario de Hacienda y Crédito Público interpuso recurso de revisión adhesiva mediante oficio presentado en la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación el veintiocho de mayo de dos mil quince²⁰. El Presidente de este Alto Tribunal, admitió el recurso de revisión adhesiva mediante acuerdo de ocho de junio de dos mil quince²¹.

[19] La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se avocó al conocimiento del asunto mediante acuerdo dictado el veintinueve de junio de dos mil quince dictado por el Presidente de la misma²². Posteriormente, el Presidente de la Sala ordenó el retorno del asunto al Ministro Javier Laynez

¹⁷ Toca del amparo directo en revisión *****, fojas 3 a 79.

¹⁸ Expediente del juicio de amparo directo *****, foja 381.

¹⁹ Toca del amparo directo en revisión *****, fojas 82 a 84.

²⁰ *Ibíd.*, fojas 92 a 99.

²¹ *Ibíd.*, fojas 100 y 101.

²² *Ibíd.*, foja 195.

Potisek, mediante acuerdo de cinco de enero de dos mil dieciséis²³.

C. COMPETENCIA

[20] Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer y resolver el presente recurso de revisión, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, reformado mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el seis de junio de dos mil once, 11, fracción V y 21, fracción XI, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; 81, fracción II, de la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el dos de abril de dos mil trece, en vigor a partir del día tres de ese mes y año, en relación con los puntos primero y tercero del Acuerdo 5/2013, y los puntos primero y segundo del Acuerdo 9/2015, ambos del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; toda vez que se promueve en contra de una sentencia dictada por un Tribunal Colegiado de Circuito en un juicio de amparo directo, en el que se reclamó la inconstitucionalidad del **artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en dos mil seis.**

[21] **Oportunidad de los recursos.** La sentencia recurrida se le notificó personalmente al representante legal de la parte quejosa

²³ *Ibíd.*, foja 235.

el diez de febrero de dos mil quince²⁴ y surtió sus efectos al día hábil siguiente: once de febrero del mismo año.

[22] En consecuencia, el término de diez días para la interposición del recurso previsto en el artículo 86 de la Ley de Amparo transcurrió del doce al veinticinco de febrero de dos mil quince, descontándose los días catorce, quince, veintiuno y veintidós de febrero por ser sábados y domingos, respectivamente.

[23] Por lo tanto, si el recurso que nos ocupa se interpuso el **veinticinco de febrero de dos mil quince**²⁵, es evidente que tal interposición se hizo oportunamente.

[24] Por otro lado, de la certificación de tres de agosto de dos mil quince realizada por el Secretario de Acuerdos de la Segunda Sala de este Alto tribunal, se advierte que el acuerdo de admisión del recurso de revisión principal se notificó mediante lista a la autoridad tercera interesada el once de junio de dos mil quince²⁶, y surtió sus efectos el mismo día, de conformidad con lo dispuesto en la fracción I del artículo 31 de la Ley de Amparo vigente.

[25] En consecuencia, el término de cinco días para la interposición del recurso previsto en el artículo 82 de la Ley de Amparo vigente, transcurrió del doce al dieciocho de junio de dos mil quince.

[26] Por lo tanto, si el oficio relativo al **recurso de revisión adhesiva** fue recibido en la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de este Alto Tribunal el veintiocho de mayo de

²⁴ Expediente del juicio de amparo directo ******, foja 296.

²⁵ Toca del amparo directo en revisión ******, foja 118.

²⁶ *Ibíd*em, foja 230.

dos mil quince²⁷, es evidente que su interposición se hizo oportunamente.

[27] No pasa inadvertido que el recurso de revisión adhesiva se presentó antes de que diera inicio el término legal de cinco días para su interposición, sin embargo, se considera que tal situación en nada afecta a la oportunidad del recurso, ya que el artículo 82 de la Ley de Amparo, como todas las normas que regulan la temporalidad de los términos procesales, tiene la finalidad de brindar seguridad a las partes y al Estado del periodo en el que es legalmente posible realizar las actuaciones. Dicho periodo tiene un inicio y un término, pero es éste último en el que debe ponerse el énfasis a la hora de determinar si la interposición del recurso ha sido oportuna, pues significa el límite máximo en el que el promotor puede legalmente actuar. En cambio, el momento de inicio del plazo cumple un objetivo distinto, a saber, asegurar el momento a partir del cual se cuenta el término del plazo, esto es, una fecha cierta para empezar a contabilizar el periodo legal de la actuación correspondiente.

D. PROCEDENCIA

[28] En primer lugar, es pertinente tener en cuenta que de lo dispuesto en los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 81, fracción II, de la Ley de Amparo; 10, fracción III y 21, fracción III, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, se desprende lo siguiente:

²⁷ Ibídem, foja 99 vuelta.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2794/2015.

a. Por regla general, las resoluciones que en materia de amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito, no admiten recurso alguno;

b. La excepción a la regla anterior, se da cuando habiéndose impugnado la inconstitucionalidad de una norma general, o en los conceptos de violación se haya planteado la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en estas materias o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, se haya decidido o se omita decidir sobre la materia de constitucionalidad; y,

c. La materia del recurso de revisión, en estos casos, se debe limitar, exclusivamente, a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales, sin poder comprender otras.

[29] Entonces, para que sea procedente el recurso de revisión en este caso, necesariamente se debe estar dentro del supuesto expresado en el punto b. mencionado, ya que de otra manera, el medio de defensa resulta improcedente, por quedar comprendido dentro de la regla general de las sentencias dictadas en amparo directo por los Tribunales Colegiados de Circuito.

[30] Con otras palabras, de la interpretación armónica de las anteriores disposiciones, se desprende que la procedencia del recurso de revisión contra sentencias dictadas en materia de amparo directo, se encuentra condicionada a que las sentencias decidan sobre la inconstitucionalidad de una norma general o establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución Federal o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea

parte, o bien, que en dichas sentencias se omita el estudio de esas cuestiones cuando se hubieren planteado en la demanda, previa presentación oportuna del recurso, así como a que el problema de constitucionalidad (por interpretación de forma directa de una norma suprema o por análisis de una inferior jerárquicamente), debe entrañar la fijación de un criterio jurídico de importancia y trascendencia, de modo que la segunda instancia se abre sólo por excepción, en aquellos casos en los que resulte imprescindible la intervención de este Alto Tribunal.

[31] Por otra parte, el Tribunal Pleno, en sesión de ocho de junio de dos mil quince, emitió el Acuerdo General número 9/2015 que establece las bases generales para la procedencia y tramitación de los recursos de revisión en amparo directo, y del cual se desprende que para la procedencia de un recurso de revisión en amparo directo, es indispensable que se verifiquen los siguientes requisitos:

- a. El recurso esté interpuesto oportunamente.
- b. El promovente tenga legitimación procesal.
- c. En la sentencia recurrida el Tribunal Colegiado haya realizado un pronunciamiento sobre la constitucionalidad de alguna norma general o la interpretación directa de algún precepto constitucional o de un derecho humano establecido en los tratados internacionales de los que el Estado mexicano sea parte, o que en la demanda se hicieron planteamientos de esa naturaleza, aun cuando el Tribunal Colegiado de Circuito haya omitido el estudio de tales cuestiones.
- d. Conforme al Acuerdo 9/2015 emitido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se surtan los requisitos de importancia y trascendencia.

[32] En la especie, están satisfechos tales requisitos, ya que el presente recurso de revisión se presentó oportunamente; se

interpuso por parte legítima; en la demanda de amparo la parte quejosa planteó la inconstitucionalidad del **artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado**; el Tribunal Colegiado declaró infundados e inoperantes los conceptos de violación relativos; y la parte recurrente controvierte esas consideraciones.

[33] Finalmente, el diverso de importancia y trascendencia está satisfecho, debido a que sobre la problemática planteada no existe jurisprudencia emitida por este Alto Tribunal.

E. SÍNTESIS DE LOS AGRAVIOS

[34] La sociedad recurrente argumenta en sus **agravios**, esencialmente, lo siguiente:

I. La Suprema Corte de Justicia de la Nación debe analizar, previamente al estudio de constitucionalidad y convencionalidad, la interpretación efectuada por el Tribunal *A quo* al artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Previo a que la Suprema Corte de Justicia de la Nación efectúe un análisis de constitucionalidad y convencionalidad del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, resulta de especial importancia que analice la interpretación convalidada por el Tribunal *A quo* para establecer si los preceptos cuestionados se apegan a la Carta Magna, e incluso modificar válidamente tal interpretación en tanto constituye el sustento del pronunciamiento de constitucionalidad y, en su caso, de convencionalidad que le corresponde emitir en definitiva. Cobra aplicación al caso concreto el criterio que se encuentra contenido en la tesis de jurisprudencia 2ª./ 114/2008, cuyo rubro es el siguiente: “REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. DENTRO DE LAS CUESTIONES PROPIAMENTE CONSTITUCIONALES DEBE COMPRENDERSE LA INTERPRETACIÓN DE LA LEY CONTROVERTIDA”.

La interpretación que debe darse al artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es la siguiente.

El aludido numeral establece que la tasa del 0% será aplicable a la enajenación de medicinas de patente y productos destinados a la alimentación a excepción de: i) las bebidas distintas a la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos y, ii) los jugos, néctares y los concentrados de frutas o verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o peso.

En relación con lo anterior, mediante la Jurisprudencia 2ª./J.34/2006, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se estableció que dicho precepto legal resulta ser inconstitucionalidad al violentar el principio de equidad tributaria.

En este sentido, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación hizo extensivo el beneficio de la tasa del 0% del impuesto al valor agregado a todos los productos destinados a la alimentación, siempre que se trate de alimentos, pues en caso contrario, se violentaría el principio de equidad tributaria al tratarse de excepciones establecidas caprichosa y arbitrariamente por el legislador.

Aun y cuando la jurisprudencia anteriormente referida se refiere a la Ley del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al ejercicio fiscal de 1996, lo cierto es que el vicio de constitucionalidad sigue vigente en la legislación vigente en 2006, ya que el apartado específico del artículo que se tilda de inconstitucional no ha sufrido modificación alguna.

La propia Ley del Impuesto al Valor Agregado no señala qué deberá entenderse por producto destinado a la alimentación, por lo que resulta indispensable para la Suprema Corte entender qué se considerara por “producto destinado exclusivamente a la alimentación”, siendo necesario en primer término conocer el significado de la palabra “alimento”, de donde deriva la palabra “alimentación”, para lo cual debemos acudir a fuentes de interpretación secundarias que establecen dicho concepto, como lo son la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Ley General de Salud, las Normas Oficiales Mexicanas emitidas por nuestro Poder Judicial de la Federación, la doctrina, así como el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, mismas que fueron valoradas indebidamente por el Tribunal *A quo*.

Efectivamente, de no acudir a las fuentes de interpretación secundarias señaladas, sería jurídicamente imposible definir qué es un “alimento” y, por ende, determinar cuándo estamos frente a un “producto destinado exclusivamente a la alimentación” para efectos de determinar el objeto del Impuesto al Valor Agregado en términos del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, simple y sencillamente porque no existe una definición expresa en dicho ordenamiento.

El artículo 215 de la Ley General de Salud, es la única norma jurídica creada a través de un proceso formal y materialmente legislativo que establece el concepto de “alimento”, y de cuyo contenido se desprende que “alimento” es “cualquier sustancia o producto, sólido o semisólido, natural o transformado, que proporciona al organismo elementos para su nutrición”.

En relación con lo anterior, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo en revisión 801/2000, señaló que la naturaleza propia de un alimento es proporcionar nutrientes al organismo.

La Secretaría de Salud Pública emitió la Norma Oficial Mexicana NOM-051-SCFI/SSA 1-2010, referente a las “Especificaciones generales de etiquetado para alimentos y bebidas no alcohólicas preenvasadas-información comercial y sanitaria”, publicada el 5 de abril de 2010 en el Diario Oficial de la Federación, en cuyo contenido se desprende que “alimento” es “cualquier sustancia o producto, sólido, semisólido, natural o transformado, que proporciona al organismo elementos para su nutrición.

Asimismo, la referida Norma Oficial Mexicana define lo que debe entenderse por “nutrimento”.

Los “nutrimentos”, son cualquier sustancia incluyendo a las proteínas, grasas, carbohidratos, agua, vitaminas y minerales, las cuales son sustancias consumidas normalmente como componentes de los alimentos y que proporcionan energía, que son necesarios para el crecimiento, desarrollo y mantenimiento de la vida, cuya carencia hace que se produzcan cambios químicos o fisiológicos característicos.

Vale la pena atender al derecho comparado, y precisar que inclusive en otras legislaciones se consideran a las bebidas como “alimentos”.

Derivado de lo anterior, ese Tribunal Constitucional advertirá que los productos enajenados por la quejosa al contener nutrientes, sí tienen la naturaleza de alimentos, ya que inclusive

como fue demostrado en los autos del presente juicio, de diversas pruebas, entre ellas un aprueba pericial en química de alimentos se advierte que los productos enajenados por la quejosa si contienen nutrientes.

Resulta ilegal que el Tribunal A-quo señale que los productos enajenados por la quejosa no pueden ser considerados alimentos, a partir de la premisa de que se tratan de productos transformados, pues a partir del análisis a los diversos ordenamientos que se han citado, puede advertirse que con independencia de que un producto se encuentre o no transformado, con el simple hecho de que proporcione nutrientes al organismo, podrá considerarse como un alimento y, por ende, un producto destinado a la alimentación.

El Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito se pronunció en el sentido de que los “productos destinados a la alimentación” son aquéllos que proporcionan nutrientes, dentro de los cuales se encuentran los carbohidratos, vitaminas y minerales, con independencia de que se traten de productos naturales, pues lo relevante es determinar si son productos destinados a la alimentación.

Con base en las fuentes de interpretación secundaria citadas, es procedente concluir que la definición jurídica de “alimento” es: cualquier sustancia sólida, semisólida líquida, natural o transformada que proporciona por sí misma elementos necesarios para su nutrición al ser humanos.

Derivado de lo anterior, por “productos destinados a la alimentación” se debe entender aquéllos que proporcionan nutrientes al organismo humano, para su manutención y subsistencia.

Por tanto, es evidente que en la medida que un producto proporcione nutrientes al organismo humano, con independencia de que el mismo tuvo algún proceso de transformación, el mismo se encontrará destinado a la alimentación, como es el caso de los productos que enajena mi mandante, su enajenación estará gravada a la tasa del 0% del impuesto al valor agregado, de conformidad con lo previsto por el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

II. El artículo reclamado viola el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Equidad Tributaria.

Atendiendo el principio “pro homine” y siguiendo únicamente el primer parámetro de análisis establecido por la Suprema Corte

de Justicia de la Nación, resulta procedente que ese Máximo Tribunal contraste la norma inferior, es decir, el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con el derecho de equidad tributaria reconocido por la Constitución y los criterios jurisprudenciales emitidos por la propia Corte.

En efecto, resulta inconcuso que pretenda justificarse dicho tratamiento diferenciado con el argumento de que al tratarse de un producto transformado, el mismo no puede ser considerado como alimento, pues se pierde de vista que al igual que la leche (producto cuya enajenación se encuentra gravada a la tasa de 0%), en ambos casos se proporciona nutrientes, razón suficiente para evidenciar la inconstitucionalidad de las normas reclamadas.

Bajo esta tesitura, el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado al establecer que los productos en estado líquido diversos a la leche constituyen productos destinados a la alimentación no se encuentran afectos a la tasa de 0%, sino a la tasa del 15% implicaría el que se otorgara un trato desigual a sujetos que se encuentran en la misma situación frente a la ley, en contravención a la garantía de equidad tributaria, establecida en el artículo 31, fracción IV, Constitucional y, por ende, a los principios de convencionalidad.

En este sentido, contrariamente a lo resuelto por el Tribunal *A quo* los productos que se enajenen con el simple hecho de que se contengan nutrientes independientemente de que se tengan un proceso de transformación, deberán ser considerados como productos destinados a la alimentación, siempre y cuando no se traten de saborizantes, microencapsulados o aditivos alimenticios, ya que el legislador excluyó de manera expresa a dichos productos.

III. Es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 34/2006 que declara inconstitucional el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y seis.

Contrariamente a lo señalado por el Tribunal *A quo*, resulta ilegal que se considere que por estar en presencia de un producto que sufrió un proceso de transformación, el mismo no tiene la naturaleza de alimento, ya que independientemente de que un producto se encuentre o no transformado, con el simple hecho de que proporcione nutrientes al organismo, será la razón suficiente

podrá considerarlo como un alimento y, por ende, un producto destinado a la alimentación.

Resulta ilegal que el Tribunal *A quo* hubiera considerado que la jurisprudencia 2ª./J. 34/2006 de rubro: “VALOR AGREGADO EL ARTÍCULO 2º A, FRACCIÓN I, INCISO B) NUMERAL 1, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO QUE ESTABLECE UN TRATAMIENTO DIFERENCIADO AL GRAVAR CON LA TASA DEL 0% LA ENAJENACIÓN DE ALIEMNTOS EN ESTADO SÓLIDO O SEMISÓLIDO Y CON LA DEL 10% O 15% A LOS ALIMENTOS DE ESTADO LÍQUIDO, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 1996).”, no resulta aplicable al caso, toda vez que se refiere a aquellos casos en los que se trate de productos que se enajenen en estado líquido con relación a aquellos que se vendan en estado sólido o semisólido.

Aunado al hecho de que tampoco resulta aplicable la jurisprudencia 2ª./J. 34/2006 en tanto la litis en el asunto que nos ocupa no versa sobre un trato discriminatorio con relación al estado físico en que se encuentran los productos que enajena la quejosa (sólido, semisólido y líquido), sino que se trata de bebidas distintas de la leche y que no se encuentran en la excepción establecida en el 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Al haberse demostrado que los productos que enajena la quejosa proporcionan al organismo humano elementos para su nutrición, así como que dichos productos no constituyen insumos o materias primas que puedan ser utilizados para la elaboración de productos distintos, con independencia de que los mismos puedan tener un proceso de transformación, ello no implica que no puedan ser “productos destinados exclusivamente a la alimentación”, por lo que sí resulta aplicable en el caso concreto la jurisprudencia número 34/2006 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

IV. El artículo reclamado transgrede los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos. Derecho a sistemas impositivos adecuados.

Resulta ilegal que el Tribunal *A quo* señale que el cumplimiento por parte del Estado Mexicano de la obligación que emana de los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, no puede depender de que a la quejosa se

le permita gravar la enajenación de los productos “***** y *****” a la tasa del 0%, pues no es a lo que se refieren los tratados en comento.

La quejosa en ningún momento señaló que el cumplimiento por parte del Estado Mexicano de la obligación que emana de los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, derive que se permita gravar la enajenación de los productos “***** y *****” a la tasa del 0%.

Esto es, contrariamente a lo señalado por el Tribunal *A quo*, el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, fue emitido en contravención de los artículos 33, 34 y 45 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, en relación con el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, al impedir que la quejosa que enajena productos en estado líquido (bebidas) que proporcionan al organismo humano elementos para su nutrición, pero que no son jugos, néctares, concentrado de fruta o de verduras, ni contienen leche en su composición, así como tampoco constituyen insumos o materias primas que pueden ser utilizados para la elaboración de otros productos, grave dichos productos a la tasa del 0% del impuesto al valor agregado,

Esto es así, pues el tratamiento diferenciado que se otorga a diversos productos ya sea por su composición, o bien, por que puedan tener un proceso de transformación, resulta a todas luces ilegal, pues si en cada uno de los casos los productos proporcionan nutrientes al organismo, dicha situación debiera ser suficiente para que todos tuvieran el mismo tratamiento, situación que no sucede en el presente caso, ya que el Estado Mexicano en lugar de establecer cuerpos normativos que respeten los derechos económicos, sociales y civiles que establezcan relaciones de igualdad entre los ciudadanos, a través del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se crean nuevas diferencias que de suyo resultan inconstitucionales y violatorias a los diversos tratados internacionales.

En este sentido, si bien es cierto que el cumplimiento por parte del Estado Mexicano de la obligación que emana de los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de Organización de los Estados Americanos no puede depender de que a la quejosa se le permita gravar la enajenación de los productos “***** y *****” a la

tasa del 0%, también lo es que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado resulta violatorio de dichos artículos.

Por su parte el hecho de que el Tribunal *A quo* señale que los argumentos de la quejosa resultan ineficaces, en virtud de que parten de una premisa inexacta como es la aplicación de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, la cual se refiere a aspectos diversos a la modificación de la tasa de un determinado tributo, de igual forma resulta ilegal, ya que si bien la Carta de la Organización de los Estados Americanos se refiere a aspectos diversos que la modificación de un tributo, también es cierto que la misma habla de la responsabilidad primordial del Estado mexicano de la creación de un orden económico y social justo, situación que se vulnera en perjuicio de la quejosa.

V. El artículo reclamado viola el artículo 4 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los diversos 25 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales y 12 del Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales “Protocolo de San Salvador”. Derecho a una alimentación adecuada.

Resulta ilegal que el Tribunal *A quo* señale que la violación al derecho humano de una adecuada alimentación consagrado en el artículo 4 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los diversos 25 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales y 12 del Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales “Protocolo de San Salvador”, resulta inoperante, toda vez que el derecho a la alimentación sólo es un derecho fundamental otorgado a favor de personas físicas y no morales, que no puede ser trastocado en perjuicio de la quejosa.

De igual manera resulta ilegal que el Tribunal *A quo* señale que si los conceptos de violación de la quejosa descansan en que transgrede el derecho fundamental de una adecuada alimentación, ya que no existe una justificación válida para distinguir e impedir que se graven a la tasa del 0% a la enajenación de productos distintos a la leche que proporcionan nutrientes y como dicha justificación si existe, tal y como lo

determinó el Alto Tribunal; luego, estos argumentos son ineficaces, en tanto que descansan en una premisa errónea.

Lo anterior resulta del todo ilegal, pues si bien la quejosa es una persona moral, también es cierto que la misma cuenta con interés legítimo para acudir al medio de garantías y realizar argumentos tendientes a acreditar la violación del derecho humano de una adecuada alimentación, ya que las disposiciones que son reclamadas le afectan de manera directa a su esfera jurídica y, por ende, no hay disposición alguna que la limite a realizar argumentos tendientes a acreditar su inconstitucionalidad, contrariamente a lo que resolvió el Tribunal *A quo*.

El hecho de que la disposición reclamada viole los derechos individuales de las personas, esto es, su libertad de decisión y su derecho a una adecuada alimentación y el Estado con dichas normas restrinja a las personas que son clientes de la parte quejosa el consumo de bebidas que ésta enajena, resulta claro que le causa un agravio derivado de la situación particular que tiene la quejosa respecto de los productos en cuestión y, con ello, resulta procedente realizar argumentos que acreditan la inconstitucionalidad de las normas.

VI. El artículo reclamado transgrede los artículos 25 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Derecho de libre competencia y concurrencia económica.

Resultan ilegales las consideraciones vertidas por el Tribunal *A quo* en el sentido de que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no transgrede los artículos 25 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en perjuicio de la quejosa, pues de esos numerales no emanan un derecho fundamental que pudiera exigir a través del juicio de derechos fundamentales, ya que de dichos artículos sí emana un derecho fundamental del cual es titular la quejosa y el cual es perfectamente exigible mediante el juicio de garantías, dicho derecho es el de libre competencia y concurrencia al desarrollo económico.

Resulta ilegal que el Tribunal *A quo* señale que los conceptos de violación manifestados por la quejosa son ineficaces, en razón de que los artículos 25 y 28 constitucionales no establecen un derecho fundamental que pueda ser reclamado a través del juicio de amparo.

Esto, pues de considerar como correctas tales aseveraciones, cualquier juicio de amparo resultaría siempre improcedente para combatir cualquier disposición que cause cualquier tipo de afectación a las garantías individuales, situación que deja de manifiesto la incorrecta interpretación del Tribunal *A quo*.

Por otro lado, el Tribunal *A quo* consideró que el establecimiento de determinados beneficios fiscales como puede ser la exención tributaria, o bien, la aplicación de la tasa 0% del impuesto al valor agregado, no transgrede los artículos 25 y 28 constitucionales, pues al establecer dichos beneficios es que se ejerce la facultad rectora del Estado.

En este sentido, resulta ilegal lo resuelto por el *A quo*, ya que como esa Suprema Corte de Justicia de la Nación podrá advertir de la lectura que se sirva a realizar a la demanda de amparo, la quejosa en ningún momento realizó argumentos tendientes a demostrar que el establecimiento de determinados beneficios fiscales como puede ser la exención tributaria, o bien, la aplicación de la tasa del 0% del impuesto al valor agregado transgrede los artículos 25 y 28 constitucionales.

Esto es, los argumentos vertidos por la quejosa dentro de los conceptos de violación de la demanda de garantías fueron en el sentido de demostrar que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado resulta inconstitucional y violatorio del derecho fundamental de libre competencia y concurrencia económica, al otorgar un trato diferenciado a contribuyentes que enajenan productos en estado líquido (bebidas) que proporcionan al organismo humanos elementos para su nutrición, pero que no son jugos, néctares, concentrados de frutas o de verduras, ni contienen leche en su composición, y que no son insumos o materias primas, de aquéllos que enajenan productos destinados exclusivamente a la alimentación.

Lo anterior, en virtud de que el Tribunal *A quo* al emitir la sentencia que se recurre, pasó por alto que de conformidad con el artículo 28 de nuestra Constitución se encuentra obligada a emitir sentencias que aseguren una libre competencia y concurrencia en los mercados, evitando a toda costa cualquier circunstancia que constituya una ventaja exclusiva indebida a favor de una o varias personas determinadas.

En el caso, el hecho de que con la sentencia que se recurre se impida a la quejosa, que enajena productos en estado líquido destinados a la alimentación, distintos de los jugos, néctares,

concentrado de frutas y verduras, ni contienen leche en su composición, ni constituyen insumos o materias primas, gravar sus productos a la tasa del 0%, beneficio al cual pueden acceder aquéllos contribuyentes que enajenen productos destinados exclusivamente a la alimentación, violenta el derecho fundamental a la libre competencia y concurrencia al desarrollo económico de los mercados, afectando de manera directa a la quejosa, por lo que claramente resulta ilegal.

VII. El artículo reclamado viola los artículos 1 y 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Igualdad ante la ley.

Resulta ilegal que el Tribunal señale que no se transgrede el derecho fundamental de igualdad ante la ley previsto en los artículos 1 y 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos; toda vez que la quejosa se encuentra objetivamente en una situación diversa de los sujetos que enajenan productos que por sí mismos se destinan a la alimentación.

Contrariamente a lo señalado por el Tribunal *A quo*, el hecho de que los productos que enajena la quejosa sufran un proceso de transformación, no los excluye de que los mismos proporcionen nutrientes al organismo, y por consiguiente, deben ser considerados “productos destinados a la alimentación” para efectos del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley de Impuesto al Valor Agregado.

Ello, pues los productos enajenados por la quejosa contienen nutrientes como sodio, potasio y vitaminas C, B3, B6 Y B12, por lo cual se afirma que los mismos consisten en alimentos que aportan nutrientes y energía, por lo que evidentemente contribuyen al crecimiento físico y mental, al desarrollo y mantenimiento y actividad física para las necesidades fisiológicas del hombre.

VIII. El artículo reclamado viola el artículo 34, inciso g), de la Carta de la Organización de Estados Americanos, en relación con el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Derecho a un desarrollo integral.

Resulta ilegal que el Tribunal señale que la interpretación del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no puede considerarse que vulnera el derecho fundamental de desarrollo integral en las diversas modalidades que refiere la quejosa, puesto que lo acordado en la

Carta de la Organización de los Estados Americanos constituye fines para los Estados, lo que se logra con el establecimiento de un sistema tributario, entendido en su conjunto y no de forma segmentada.

También resulta ilegal que el Tribunal *A quo* señale que la aplicación inadecuada o inequitativa de una norma como en el caso el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no es a lo que se refieren las disposiciones de la Carta de la Organización de los Estados Americanos; por tanto, la vulneración a los derechos fundamentales que emanan del artículo 34 de ese tratado internacional no depende de la aplicación incorrecta o discriminatoria que se hubiera realizado en la sentencia recurrida.

Contrariamente a lo señalado por el Tribunal *A quo*, el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado sí transgrede el derecho fundamental al desarrollo integral contenido en el artículo 34, inciso g), de la Carta de la Organización de Estados Americanos, en relación con el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, al dejar de otorgar igualdad de oportunidades y condiciones en el desarrollo de la actividad de la quejosa, pues se le impide gravar a la tasa del 0% del impuesto al valor agregado que debe pagar por enajenación de productos en estado líquido (bebidas) que proporcionan al organismo humano elementos para su nutrición, pero que no son jugos, néctares, concentrados de frutas o de verduras, ni contienen leche en su composición, ni tampoco constituyen insumos o materias primas.

Así, no se le otorga a la quejosa igualdad de oportunidades y condiciones en el desarrollo de su empleo o actividad respecto del resto de las personas que enajenan alimentos y leche.

En otras palabras, dicho artículo permite a los contribuyentes que enajenen alimentos, gravar la tasa del 0% del impuesto al valor agregado que deban pagar por la realización de dichas actividades, de lo que se desprende que personas como la quejosa, que enajenen productos igualmente en estado líquido destinados a la alimentación (aun y cuando cuenten con un proceso de transformación) por aportar nutrientes al organismo humano, pero que no son jugos, néctares, concentrados de frutas o verduras, ni contienen leche en su composición, ni son insumos de materias primas, se vean jurídicamente imposibilitados a gozar de la tasa del 0% del impuesto al valor agregado, dejándose de

otorgar igualdad de oportunidades y condiciones en el desarrollo de su empleo o actividad, situación que resulta ilegal.

Es así, pues unos contribuyentes obtendrán la oportunidad de aplicar la tasa del 0% del impuesto al valor agregado mencionado y otros no, de tal forma que la industria productora y comercializadora de dichos bienes se distorsiona.

Por otra parte, el Tribunal *A quo* señala que el legislador a través del artículo 2-A-, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo que pretendió fue beneficiar con una tasa inferior a los productos que por sí mismos se consideren destinados a la alimentación, es decir, a aquellos que sin sufrir un proceso de transformación sean ingeridos por el ser humano.

Al respecto, resultan del todo gratuitas e infundadas las consideraciones vertidas por dicho Tribunal *A quo* respecto de que el legislador a través del artículo 2-A-, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo que pretendió fue beneficiar con una tasa inferior a los productos que por sí mismos se consideren destinados a la alimentación, es decir, a aquellos que sin sufrir un proceso de transformación sean ingeridos por el ser humano.

Lo anterior se afirma, ya que ni de la exposición de motivos ni de ningún lado se desprende que la intención del legislador haya sido la de beneficiar con una tasa inferior a los productos que por sí mismos se consideren destinados a la alimentación, es decir, a aquellos que sin sufrir un proceso de transformación sean ingeridos por el ser humano.

Es decir, resulta claro que al aplicar la tasa del 0% a los productos considerados como “destinados a la alimentación” se otorga un beneficio, sin embargo de ningún lado se desprende que el legislador haya optado por excluir de este beneficio a los productos que igualmente son destinados a la alimentación pero que tienen un proceso de transformación, como es el caso de los productos que enajena la quejosa.

Máxime, que el Tribunal *A quo* no realizó argumentos lógico-jurídicos para soportar su dicho, con lo cual se evidencia la ilegalidad de dicha sentencia.

Por otro lado, el Tribunal *A quo* también señala que fue correcto que en la sentencia reclamada se aplicara en sus términos el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que se trata igual a los sujetos que, como la quejosa, enajenen productos que sufren una

transformación para ser consumidos posteriormente, es decir, que por sí mismos no están destinados a la alimentación, al margen del valor nutricional que pudieran llegar a tener.

Al respecto, contrariamente a lo señalado por el Tribunal *A quo*, resulta ilegal que se aplicara a los productos que enajena la quejosa el contenido del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que como ya se demostró, los productos que enajena la quejosa si deben ser considerados destinados a la alimentación, por lo cual deben ser afectados de la tasa de 0% del impuesto al valor agregado.

Finalmente el Tribunal *A quo* señala que la Carta de la Organización de los Estados Americanos no es aplicable al caso, el motivo por el que se considera que se vulnera el derecho a un desarrollo integral, en sus diversas variantes, es infundado, puesto que sí existe una justificación válida para concluir que la enajenación de los productos denominados “***** y *****”, no deben sujetarse a la tasa de 0% para efectos del impuesto al valor agregado.

Contrariamente a lo señalado por el Tribunal *A quo*, en el presente caso sí se vulnera en perjuicio de la quejosa el derecho a un desarrollo integral, contenido en la Carta de la Organización de los Estados Americanos, por lo cual los conceptos de violación tendentes a demostrar violaciones a dicha Carta, son completamente fundados.

En efecto, el hecho de que a la quejosa no se le permita enajenar los productos “***** y *****” con una tasa del 0% del impuesto al valor agregado, transgrede el derecho fundamental de la misma a un desarrollo integral (oportunidades de empleo y condiciones de trabajo aceptables para todos) previsto en el artículo 34, inciso g), de la Carta de la Organización de Estados Americanos, en relación con el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Lo anterior, en virtud de que como ya se ha demostrado en el cuerpo del presente recurso, los productos que enajena la quejosa son y deben ser considerados como destinados a la alimentación, razón por la cual al aplicárseles lo contenido en el artículo 2-A-, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se violenta en su contra el derecho fundamental con el que cuenta a un desarrollo integral, mismo que se encuentra contenido dentro de las disposiciones antes mencionadas.

IX. El artículo reclamado viola el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Legalidad tributaria.

Es violatorio de los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos, que el Tribunal Colegiado señale que resulte ineficaz el concepto de violación hecho valer por la quejosa, ya que si bien es cierto que con el fin de respetar el principio de legalidad es necesaria la claridad de las leyes que constituyen un imperativo para evitar su ambigüedad, confusión o contradicción, también lo es, que ningún artículo constitucional exige que el legislador defina los vocablos o locuciones utilizados en aquéllas, pues tal exigencia tornaría imposible su función, en vista de que implicaría una labor interminable e impráctica, provocando que no se cumpliera oportunamente con la finalidad de regular y armonizar las relaciones humanas. Por tanto, es incorrecto pretender que una ley sea inconstitucional por no definir un vocablo o por irregularidad en su redacción, pues la contravención a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se basa en aspectos objetivos que generalmente son los principios consagrados en ella, ya sea prohibiendo una determinada acción de la autoridad contra los particulares gobernados u ordenando la forma en que deben conducirse en función del gobierno.

En efecto, resulta ilegal lo considerado por el Tribunal *A quo*, ya sí es necesario que el legislador defina los vocablos o locuciones utilizados en las leyes con el fin de respetar el principio de legalidad, ya que de otra de manera se dejaría a los gobernados como es el caso de mi mandante en un completo estado de inseguridad jurídica.

Así entonces, es claro que cualquier disposición tributaria que no defina o regule con toda precisión el alcance y demás elementos de la obligación tributaria a cargo de los sujetos, dando margen a actuaciones arbitrarias por parte de la autoridad administrativa, resulta contraria al principio de legalidad tributaria consagrado en la fracción IV del artículo 31 de nuestra Constitución.

En el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se puede apreciar que no delimita con claridad el supuesto jurídico al que debe aplicarse la consecuencia que establece definir qué enajenaciones estarán afectas a la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado, pues en el mismo no se señala qué es lo que se debe entender por

“productos destinados a la alimentación”, ni por alimento, este último en el contexto de la referida porción normativa impugnada que indica “productos destinados a la alimentación”.

Por otro lado, el Tribunal *A quo* señala que los productos enajenados por la quejosa, atendiendo a su naturaleza, no están destinados propiamente a la alimentación, puesto que sólo se trata de productos que tienden a modificar las propiedades del agua en la que se mezcla con la finalidad de atribuirle un sabor determinado, y con independencia de que cuente con cierto valor nutrimental, lo cierto es que en realidad se trata de un producto destinado a integrarse con el agua para formar una bebida hidratante, por lo que el producto en el estado en que se enajena en ningún caso está destinado a ser consumido con la finalidad de alimentar al ser humano.

Contrariamente a lo señalado por el Tribunal *A quo*, el hecho de que los productos que enajena la quejosa sufran un proceso de transformación, no los excluye de que los mismos proporcionan nutrientes al organismo, y que, por consiguiente, deben ser considerados “productos destinados a la alimentación” para efectos del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

F. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

[35] Análisis de los agravios en los que se solicita que, previamente al estudio de constitucionalidad y convencionalidad, se analice la interpretación efectuada por el Tribunal *A quo* al artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en dos mil seis.

[36] En el agravio sintetizado en el párrafo 34, numeral I, de esta sentencia, la parte recurrente solicita a este Alto Tribunal que analice la interpretación convalidada por el Tribunal *A quo* para establecer si el precepto cuestionado se apega a la Carta Magna, e incluso modificar tal interpretación, al considerar que constituye el sustento del pronunciamiento de constitucionalidad y, en su caso, de convencionalidad.

[37] Para apoyar su petición, la quejosa hace valer argumentos en contra de la interpretación efectuada por el Tribunal Colegiado al artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

[38] Ahora bien, como se advierte de la resolución recurrida, el Tribunal *A quo* señaló que en la especie no se está en presencia de productos destinados exclusivamente a la alimentación en términos del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo cual no podría aplicarse la tasa del 0% que prevé dicho numeral.

[39] En ese tenor, es evidente que la materia de interpretación del precepto legal reclamado se encuentra íntimamente relacionada con su constitucionalidad.

[40] Por ende, esta Segunda Sala se avocará al estudio de la interpretación que en **vía de agravios** reclama la recurrente a efecto de generar certeza en cuanto a si fue correcto o no lo sostenido por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito²⁸.

[41] Resulta **infundado** el argumento vertido por la recurrente, consistente en que como la Ley del Impuesto al Valor Agregado no señala qué deberá entenderse por “productos destinados a la

²⁸ Sirve de apoyo la jurisprudencia de esta Segunda Sala de rubro y datos de localización siguientes: “REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. DENTRO DE LAS CUESTIONES PROPIAMENTE CONSTITUCIONALES MATERIA DE ESTE RECURSO SE ENCUENTRA LA INTERPRETACIÓN REALIZADA POR LA AUTORIDAD RESPONSABLE O EL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DE LA NORMA GENERAL CUYA CONSTITUCIONALIDAD SE IMPUGNA, AL RESOLVER CUESTIONES DE LEGALIDAD.” (Décima Época. Registro: 2006486. Instancia: Segunda Sala. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 6, Mayo de 2014, Tomo II. Materia(s): Común. Tesis: 2a./J. 55/2014 (10a.). Página: 804). Similares consideraciones sostuvo esta Sala al resolver el amparo directo en revisión 4592/2014, por mayoría de votos, en la sesión correspondiente al veintiocho de enero de dos mil quince (fojas 31 a 33).

alimentación”, ni por “alimento”, este último en el contexto de esa porción normativa impugnada, se debe acudir a fuentes de interpretación secundarias que establecen dicho concepto, como es la Ley General de Salud, pues en su artículo 215, fracción I, establece que “alimento” es “cualquier sustancia o producto, sólido o semisólido, natural o transformado, que proporciona al organismo elementos para su nutrición”. De ahí que, a juicio de la recurrente, al contener nutrientes los productos que enajena, sí tienen la naturaleza de alimentos.

[42] Se estima infundado el agravio en estudio, en virtud de que el artículo 215 de la Ley General de Salud²⁹, si bien establece que para los efectos de esa ley, se entiende por "alimento" cualquier sustancia o producto, sólido o semisólido, natural o transformado, que proporcione al organismo elementos para su nutrición; lo cierto es que por la forma en que se encuentra redactado, se advierte que dicho concepto **sólo es para el ámbito de aplicación de la Ley General de Salud**, pues al iniciar con la expresión "Para los efectos de esta Ley", significa que no puede tener un alcance extensivo para definir el objeto del gravamen del impuesto al valor agregado.

²⁹ “Artículo 215.- **Para los efectos de esta Ley**, se entiende por: **I.- Alimento: cualquier sustancia o producto, sólido o semisólido, natural o transformado, que proporcione al organismo elementos para su nutrición;** II.- Bebida no alcohólica: cualquier líquido, natural o transformado, que proporcione al organismo elementos para su nutrición; III.- Materia prima: Sustancia o producto, de cualquier origen, que se use en la elaboración de alimentos y bebidas no alcohólicas y alcohólicas, y IV.- Aditivo: Cualquier sustancia permitida que, sin tener propiedades nutritivas, se incluya en la formulación de los productos y que actúe como estabilizante, conservador o modificador de sus características organolépticas, para favorecer ya sea su estabilidad, conservación, apariencia o aceptabilidad. V.- Suplementos alimenticios: Productos a base de hierbas, extractos vegetales, alimentos tradicionales, deshidratados o concentrados de frutas, adicionados o no, de vitaminas o minerales, que se puedan presentar en forma farmacéutica y cuya finalidad de uso sea incrementar la ingesta dietética total, complementaria o suplir alguno de sus componentes.”

[43] Lo anterior adquiere mayor sentido si se considera que el artículo 215, fracción I, de la Ley General de Salud está inserto en el Título Décimo Segundo, "Control Sanitario de Productos y Servicios y de su Importación y Exportación", Capítulo II, "Alimentos y Bebidas no Alcohólicas"; de ahí que cuando esa ley brinda una definición de alimento, lo hace para cumplir con el control sanitario de productos, de su importación y exportación, lo que impide homologar esos propósitos a los motivos por los cuales ciertos productos deben sujetarse a la tasa del 0% para el pago del impuesto al valor agregado.

[44] Con otra palabras, las razones específicas que tuvo el legislador en materia sanitaria para definir lo que debe entenderse por alimento, no son aplicables en materia fiscal, en virtud de que tratar de homologar esos propósitos de control sanitario a los motivos por los cuales ciertos productos deben estar sujetos a la tasa del 0% desnaturalizaría las razones por las que el legislador optó por esa tasa en el impuesto al valor agregado.

[45] Por lo tanto, no le beneficia a la recurrente invocar el contenido del artículo 215, fracción I, de la Ley General de Salud; de ahí que deba declararse **infundada** esta parte de su agravio.

[46] Ahora bien, el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en dos mil seis, es del tenor literal siguiente:

“Artículo 2o.-A.- El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

I.- La enajenación de:

a).- Animales y Vegetales que no estén industrializados, salvo el hule.

Para estos efectos, se considera que la madera en trozo o descortezada no está industrializada.

b).- Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación a excepción de:

1.- Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este numeral los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o de verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias. (...)."

[47] La disposición transcrita establece que el impuesto al valor agregado se calculará aplicando la tasa del 0% a la enajenación de productos destinados a la alimentación a excepción de bebidas distintas de la leche, y agrega, *"inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos"*.

[48] Para dilucidar el alcance de esa porción normativa, es recomendable atender a la evolución sufrida por la norma, acudiendo para ello al proceso legislativo correspondiente, como lo hizo esta Segunda Sala al resolver el amparo directo en revisión 1615/2004³⁰, en el que se llegó a la conclusión de que *"la intención del legislador al establecer que quedan exceptuadas de la tasa del 0% la enajenación de bebidas distintas a la leche, inclusive cuando éstas tengan la naturaleza de alimentos, quedando comprendidos los jugos, los néctares y concentrados de frutas o verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias, y que el contribuyente deberá sujetarse a la tasa general del 15%, obedeció al hecho de que lo que se buscó tutelar fue a los productos exclusivamente destinados a la alimentación, sin incluir*

³⁰ Resuelto por unanimidad de cinco votos, en la sesión correspondiente al veintiocho de enero de dos mil cinco, bajo la Ponencia de la Ministra Luna Ramos, ver foja 76.

materias primas que pudieran utilizarse para la elaboración de productos diversos”.

[49] Lo anterior justifica en forma objetiva la exclusión de la tasa del 0% para los contribuyentes que enajenen productos distintos de la leche, en tanto que no están destinados exclusivamente a la alimentación.

[50] En el caso se trata de los productos líquidos “*****” y “*****” que requieren de un proceso de transformación para finalmente ser consumido, por lo que no pueden ser sujetos a la tasa del 0%.

[51] Con otras palabras, de la exposición de motivos de la ley mencionada, se advierte que la intención del legislador al establecer que quedan exceptuadas de la tasa del 0% la enajenación de bebidas distintas a la leche, inclusive cuando éstas tengan la naturaleza de alimentos, y que el contribuyente deberá sujetarse a la tasa general del 15%, obedeció al hecho de que lo que se buscó tutelar fue a los productos exclusivamente destinados a la alimentación, sin incluir materias primas que pudieran utilizarse para la elaboración de productos diversos; de ahí que las bebidas líquidas con nutrientes añadidos (“*****” y “*****”) no están destinadas exclusivamente a la alimentación, pues no proporcionan directamente y por sí solas al organismo elementos para su nutrición, sino que requieren de un proceso de transformación para finalmente ser consumidas³¹.

³¹ Así lo sostuvo el Tribunal Colegiado en la sentencia recurrida, al considerar que: “...aun cuando a través de los dictámenes periciales que obran en los autos del juicio de nulidad, la quejosa pretendió demostrar que los productos denominados “*****” y “*****” contienen un valor nutricional y, por ello, debe considerarse como alimentos, lo cierto es, que éstos sufrieron un proceso de transformación en el que al agua se le incorporaron diversos componentes para concederles un valor nutricional, lo que

[52] En esa tesitura, deben declararse infundados los argumentos formulados por la sociedad recurrente.

[53] Análisis de los agravios en los que se aduce que el artículo reclamado viola el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Legalidad tributaria.

[54] La recurrente aduce en el agravio sintetizado en el párrafo 34, numeral IX, de esta sentencia, que es violatorio de los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos, que el Tribunal *A quo* señale que si bien es cierto que con el fin de respetar el principio de legalidad es necesaria la claridad de las leyes que constituyen un imperativo para evitar su ambigüedad, confusión o contradicción, también lo es que ningún artículo constitucional exige que el legislador defina los vocablos o locuciones utilizados en aquéllas, pues tal exigencia tornaría imposible su función, en vista de que implicaría una labor interminable e impráctica, provocando que no se cumpliera oportunamente con la finalidad de regular y armonizar las relaciones humanas. Por tanto, es incorrecto pretender que una ley sea inconstitucional por no definir un vocablo o por irregularidad en su redacción, pues la contravención a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se basa en aspectos objetivos que generalmente son los principios consagrados en ella, ya sea prohibiendo una determinada acción de la autoridad contra los particulares gobernados u ordenando la forma en que deben conducirse en función del gobierno.

implica que no están destinados directa y exclusivamente a la alimentación.”(Ver foja 144).

[55] Lo anterior lo considera así la recurrente, pues a su parecer sí es necesario que el legislador defina los vocablos o locuciones utilizados en las leyes con el fin de respetar el principio de legalidad, ya que de otra de manera se dejaría a los gobernados, como es el caso de la quejosa, en un completo estado de inseguridad jurídica.

[56] En ese sentido, **continúa la sociedad inconforme**, el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, da margen a actuaciones arbitrarias por parte de la autoridad administrativa, al no definir lo que se debe entender por **“productos destinados a la alimentación”**, ni por alimento, este último en el contexto de la referida porción normativa impugnada que indica “productos destinados a la alimentación”.

[57] El agravio en estudio resulta **inoperante** en la parte en que aduce que el Tribunal Colegiado al emitir la sentencia recurrida, viola los artículos 14 y 16 constitucionales, en virtud de que el Pleno de este Alto Tribunal ha sostenido en la jurisprudencia P./J. 2/97³², así como en la solicitud de sustitución de jurisprudencia 9/2012, resuelta en sesión de doce de noviembre de dos mil trece, que si bien los juzgadores de amparo no están exentos de violar derechos humanos consagrados en la Constitución Federal, todo agravio expresado en ese sentido en el recurso de revisión interpuesto en contra de las sentencias dictadas en el juicio de amparo debe ser declarado inoperante,

³² “AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON LOS QUE SOSTIENEN QUE LOS JUZGADORES DE AMPARO VIOLAN GARANTIAS INDIVIDUALES, SOLAMENTE EN ESE ASPECTO.” (Novena Época. Registro: 199492. Instancia: Pleno. Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo V. Enero de 1997. Materia(s): Común. Tesis: P./J. 2/97. Página: 5).

por no ser dicho recurso un medio de control constitucional autónomo, sino sólo un procedimiento de segunda instancia que, no obstante que tenga su origen en el juicio de amparo que versa sobre la violación a derechos humanos, su objetivo no es en forma alguna proteger constitucionalmente a las partes de actos contrarios a esos derechos humanos, sino confirmar, revocar o modificar la sentencia recurrida, a diferencia del juicio de amparo, que persigue invalidar el acto reclamado por violar esos derechos.

[58] En congruencia con ese criterio, no es posible analizar la sentencia recurrida como lo plantea la parte quejosa, pues en este recurso lo único que se tendrá que evidenciar son las violaciones en relación con la actuación o argumentaciones del Tribunal *A quo*, y no la de juzgarlo como si fuera una nueva autoridad responsable.

[59] Sostener lo contrario significaría que en un recurso de revisión en amparo directo se iniciara un nuevo juicio constitucional donde el Tribunal Colegiado correspondiente constituya la autoridad responsable, lo cual no es posible ni es la finalidad del citado recurso, pues en éste se pueden argumentar toda clase de errores u omisiones del Tribunal *A quo* referentes a las cuestiones propiamente constitucionales a las que se contrae la revisión en amparo directo, lo que tendrá que ser revisado por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, pero ello no es suficiente para concluir que el Tribunal infringió derechos humanos, ya que significaría ejercer un control de constitucionalidad y/o convencionalidad dentro del juicio de amparo, como lo consideró el Pleno de este Alto Tribunal.

[60] Por otro lado, el agravio en estudio es **infundado**, en virtud de que existen precedentes de este Alto Tribunal en los que se ha determinado que lo que exige el principio de legalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional, es que la determinación de los sujetos pasivos de las contribuciones, su objeto y, en general, sus elementos esenciales, se encuentren en la ley, y para ello es suficiente que en ellas se precisen en forma razonable, de manera que cualquier persona de entendimiento ordinario pueda saber a qué atenerse respecto de sus obligaciones fiscales. Por lo que no se puede pretender que se llegue al absurdo de exigir que el legislador defina, como si formulara un diccionario, cada una de las palabras que emplea, si las que eligió tienen un uso que revela que en el medio son de clara comprensión por si solas **o mediante su discernimiento a través de lo manifestado por el legislador en el proceso legislativo**³³.

[61] En virtud de lo anterior, se concluye que el hecho de que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no defina lo que se debe entender por **“productos destinados a la alimentación”**, no transgrede el principio de legalidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que, como se señaló, este Alto Tribunal ha sostenido que el legislador no está obligado a definir todos los vocablos empleados

³³ Cobra aplicación la tesis P. XI/96 del Tribunal Pleno, de rubro y datos de identificación siguientes: “LEGALIDAD TRIBUTARIA. DICHA GARANTIA NO EXIGE QUE EL LEGISLADOR ESTE OBLIGADO A DEFINIR TODOS LOS TERMINOS Y PALABRAS USADAS EN LA LEY.” (Novena Época. Registro: 200214. Instancia: Pleno. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo III, Febrero de 1996. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: P. XI/96. Página: 169).

en los preceptos; así, en el caso, basta acudir a la exposición de motivos de la ley mencionada para concluir que para efectos del impuesto al valor agregado, “productos destinados a la alimentación”, son aquellos productos sólidos o semisólidos que proporcionan directamente y por sí solos al organismo elementos para su nutrición, sin requerir de un proceso de transformación para finalmente ser consumidos³⁴.

[62] En ese sentido, contrariamente a lo que manifiesta la recurrente, fue correcto lo sostenido por el Tribunal Colegiado en la sentencia recurrida, pues como ha sido definido por esta Suprema Corte, no se puede pretender que se llegue al absurdo de exigir que el legislador defina, como si formulara un

³⁴ Apoyan la conclusión alcanzada, **por identidad jurídica sustancial**, las tesis siguientes: “RENTA. LOS ARTÍCULOS 110, FRACCIÓN VII Y 110-A DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO VIOLAN LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA POR NO DEFINIR EXPLÍCITAMENTE EL CONCEPTO "VALOR DE MERCADO" (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2005).” (Novena Época. Registro: 169217. Instancia: Segunda Sala. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVIII, Julio de 2008. Materia(s): Administrativa, Constitucional. Tesis: 2a. XCVII/2008. Página: 544).

“CONTRIBUCIONES RETENIDAS, TRASLADADAS O RECAUDADAS, AUNQUE EL ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 66 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO DEFINE LO QUE DEBE ENTENDERSE POR AQUÉLLAS, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.” (Novena Época. Registro: 181757. Instancia: Segunda Sala. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XIX, Abril de 2004. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: 2a. XIV/2004. Página: 453).

“RENTA. EL ARTÍCULO 170 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL NO ESPECIFICAR LO QUE DEBE ENTENDERSE POR "INGRESO ESPORÁDICO", NO VIOLA LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.” (Novena Época. Registro: 164928. Instancia: Primera Sala. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXI, Marzo de 2010. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: 1a./J. 24/2010. Página: 739).

“VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 18 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE EN 2004, AL INCLUIR LA EXPRESIÓN "Y CUALQUIER OTRO CONCEPTO", NO VIOLA LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.” (Novena Época. Registro: 166767. Instancia: Primera Sala. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXX, Julio de 2009. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: 1a./J. 59/2009. Página: 367).

diccionario, cada una de las palabras que emplea; de ahí lo **infundado** del agravio en estudio.

[63] Aunado a lo anterior, el hecho de que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no defina lo que se debe entender por **“productos destinados a la alimentación”**, ni por alimento, este último en el contexto de esa porción normativa impugnada, constituye un tema de legalidad, consistente en la **determinación e interpretación** que adopten las autoridades administrativas al **aplicar la disposición** que impugna la quejosa, sin que de ello pueda derivar la inconstitucionalidad de la norma en estudio.

[64] En esa tesitura, resultan infundados los argumentos vertidos por la recurrente.

[65] **Análisis de los agravios en que se aduce que el artículo reclamado viola el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y los artículos 1 y 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Equidad tributaria e igualdad ante la ley.**

[66] En el agravio sintetizado en el párrafo 34, numeral II, de esta sentencia, la sociedad recurrente aduce que atendiendo el principio *pro homine* resulta procedente que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación contraste el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con el derecho de equidad tributaria reconocido por la Constitución y los criterios jurisprudenciales emitidos por la propia Corte.

[67] Sostiene que resulta inconcuso que pretenda justificarse dicho tratamiento diferenciado con el argumento de que al tratarse de un producto transformado, el mismo no puede ser considerado como alimento, pues se pierde de vista que al igual que la leche

(producto cuya enajenación se encuentra gravada a la tasa de 0%), en ambos casos se proporciona nutrientes, razón suficiente para evidenciar la inconstitucionalidad de las normas reclamadas.

[68] Bajo esta tesitura, **continúa la recurrente**, el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado al establecer que los productos en estado líquido diversos a la leche no se encuentran afectos a la tasa de 0%, sino a la tasa del 15%, implicaría que se otorgue un trato desigual a sujetos que se encuentran en la misma situación frente a la ley, en contravención a la garantía de equidad tributaria establecida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, por ende, a los principios de convencionalidad.

[69] En este sentido, concluye la inconforme, por el simple hecho de que se enajenen productos que contengan nutrientes independientemente de que tengan un proceso de transformación, deberán ser considerados como productos destinados a la alimentación, siempre y cuando no se traten de saborizantes, microencapsulados o aditivos alimenticios, ya que el legislador excluyó de manera expresa a dichos productos.

[70] Cabe destacar, que el agravio en estudio, así como el agravio sintetizado en el párrafo 34, numeral VII, de esta sentencia, se analizarán conjuntamente, pues los mismos se encuentran relacionados al reiterar, en esencia, el argumento relativo a que el hecho de que los productos que enajena la quejosa sufran un proceso de transformación, no los excluye de que los mismos proporcionen nutrientes al organismo, y por consiguiente, deben ser considerados “productos destinados a la

alimentación” para efectos del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley de Impuesto al Valor Agregado; pues de estimar lo contrario, resultaría violatorio del derecho a la igualdad ante la ley.

[71] Lo anterior se decide así, pues el artículo 31, fracción IV, constitucional, proyecta las exigencias del principio de igualdad sobre el ámbito impositivo, es decir, la garantía de equidad tributaria es la manifestación del principio de igualdad en materia fiscal, por lo que no tiene menor o mayor valor que la igualdad garantizada en otros preceptos constitucionales o internacionales, como son los artículos 1º y 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos que se invocan en los agravios³⁵.

[72] Ahora bien, el principio de equidad tributaria se refiere al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato en relación a quienes se ubican en similar situación de hecho, porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley, por lo que no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al citado precepto constitucional, pues para ello es necesario que dicha desigualdad produzca distinción entre situaciones jurídicas que pueden considerarse iguales sin que exista una justificación objetiva; de ahí que las normas tributarias que prevean tanto el

³⁵ Apoya la conclusión alcanzada, la jurisprudencia 2a./J. 172/2012 (10a.), de esta Sala, de rubro y datos de identificación siguientes: “DERECHOS HUMANOS. SU ESTUDIO A PARTIR DE LA REFORMA AL ARTÍCULO 1o. CONSTITUCIONAL, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 10 DE JUNIO DE 2011, NO IMPLICA NECESARIAMENTE QUE SE ACUDA A LOS PREVISTOS EN INSTRUMENTOS INTERNACIONALES, SI RESULTA SUFICIENTE LA PREVISIÓN QUE CONTENGA LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.” (Décima Época. Registro: 2002747. Instancia: Segunda Sala. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XVII, Febrero de 2013, Tomo 2. Materia(s): Constitucional. Tesis: 2a./J. 172/2012 (10a.). Página: 1049).

hecho imponible como la exención relativa deben tratar igual a quienes se encuentren en la misma situación y de manera desigual a los sujetos que se ubiquen en una situación diversa, lo que implica que el legislador puede crear categorías o clasificaciones de contribuyentes que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.

[73] Las anteriores consideraciones también cobran relevancia cuando el tributo prevé la aplicación de una tasa menor para determinadas actividades o actos, como es el caso³⁶.

[74] En tales condiciones, es evidente que la disposición legal que se tilda de inconstitucional no transgrede la garantía de equidad tributaria, ya que si bien la leche y los productos “*****” y “*****” tienen el mismo estado líquido, ello por sí solo no determina un trato inconstitucional, pues si se atiende a la finalidad del legislador de tutelar los productos destinados exclusiva y directamente a la alimentación con la tasa del 0% del tributo, de ello se sigue que los referidos productos comerciales, los cuales son bebidas distintas de la leche, aunque puedan considerarse alimentos, al requerir de un proceso de transformación para finalmente ser consumidos, están excluidos

³⁶ Cobra aplicación la tesis P. CXXXVIII/97 del Tribunal Pleno, de rubro y datos de identificación siguientes: “VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 2o. DE LA LEY RELATIVA AL IMPUESTO CORRESPONDIENTE, QUE ESTABLECE LA APLICACIÓN DE UNA TASA MENOR CUANDO LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS SE REALICEN POR RESIDENTES EN LA REGIÓN FRONTERIZA, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ABRIL DE 1995).” (Novena Época. Registro: 197681. Instancia: Pleno. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo VI, Septiembre de 1997. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: P. CXXXVIII/97. Página: 208).

en forma objetiva de la citada tasa y afectos, por ende, a la tasa general del gravamen.

[75] Por otra parte, todos aquellos que se dediquen a enajenar productos como “*****” y “*****” reciben el mismo trato, es decir, se encuentran dentro de la misma hipótesis de causación, de modo tal que las consecuencias jurídicas iguales están objetivamente justificadas, por haber atendido el legislador a parámetros razonables, habida cuenta que mientras la leche es un alimento que por sí mismo contiene los nutrientes para las personas y puede consumirse directamente, “*****” y “*****” requieren de un proceso industrial de transformación.

[76] Con otras palabras, aun cuando la enajenación de bebidas distintas a la leche reciban un trato distinto respecto de la enajenación de productos destinados a la alimentación, tal circunstancia no se traduce en una violación al principio de equidad que deriva del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, porque el Poder Legislativo está facultado para crear categorías de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, sino que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el trato distinto entre una y otra categoría, razones que no necesariamente responden a finalidades puramente tributarias, sino también extrafiscales, como en el caso, ya que el legislador buscó **coadyuvar al sistema alimentario** mexicano y **proteger a los sectores sociales menos favorecidos** con la medida que se tilda de inconstitucional³⁷.

³⁷ Sirve de apoyo la tesis del Tribunal Pleno P./J. 18/91, cuyo rubro es: “CONTRIBUCIONES. FINES EXTRAFISCALES.” (Octava Época. Registro: 205798.

[77] Los fines extrafiscales que persiguió el Poder Legislativo Federal en la disposición impugnada, encuentran asidero en el amplio margen de libertad configurativa que esta Sala le ha reconocido al Congreso de la Unión, que deriva de su posición constitucional y, en última instancia, de su específica legitimidad democrática, dentro de los límites establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fundamentalmente los derivados de su artículo 31, fracción IV.

[78] Esa libertad de configuración para legislar en materia fiscal, reconocida por el texto constitucional, debe entenderse en el sentido de que da espacio para diversas políticas tributarias. Ello es así porque no se encuentran previamente establecidas en el texto fundamental las distintas opciones de los modelos impositivos ni, por ende, de las tasas que se aplican a la base gravable.

[79] Por el contrario, de la interpretación de los artículos 25, 26 y 28 constitucionales, se advierte que el Congreso de la Unión está facultado para organizar y conducir el desarrollo nacional y, por tanto, una de las tareas centrales en la regulación económica que ejerce debe encaminarse a diseñar el sistema tributario, sus fines y efectos sobre la economía, determinando las áreas de interés general, social, estratégicas y/o prioritarias sobre las que desea actuar, a fin de atender el interés social o económico

Instancia: Pleno. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo VII, Junio de 1991. Materia(s): Administrativa. Tesis: P./J. 18/91. Página: 52); así como la tesis P.LXXVIII/96 de rubro: "IMPUESTOS. LAS REGLAS SOBRE SU NO CAUSACIÓN ESTÁN SUJETAS A LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE GENERALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS." (Novena Época. Registro: 200125. Instancia: Pleno. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo III, Mayo de 1996. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: P. LXXVIII/96. Página: 112).

nacional; aspectos que corresponde ponderar exclusivamente a ese Poder, dado que la propia Constitución prevé a su favor la facultad para elegir los medios encaminados a la consecución de esos fines.

[80] La finalidad perseguida por el Congreso de la Unión de gravar con la tasa del 0% a la leche (coadyuvar al sistema alimentario mexicano y proteger a los sectores sociales menos favorecidos), se enmarca en los programas de asistencia social que en México se han adoptado, dada su gran importancia nutricional³⁸.

[81] Entre esos programas, destaca el operado por Liconsa, empresa de participación estatal mayoritaria, que industrializa leche de elevada calidad y la distribuye a precio **subsidiado** en apoyo a la **nutrición de los mexicanos en condiciones de pobreza**, fundamentalmente niñas y niños de seis meses a doce años de edad, mujeres en periodo de gestación o lactancia, mujeres adolescentes de 13 a 15 años, mujeres de 45 a 59 años de edad, enfermos, personas con discapacidad y adultos de más de 60 años.

[82] Lo que se busca con el Programa de Abasto Social de Leche Fortificada Liconsa, es que las personas, al consumir leche, se encuentren en mejores condiciones físicas y mentales, con menos riesgos de contraer enfermedades.

[83] El Programa de Desayunos Infantiles ha sido desarrollado por la coordinación interinstitucional entre el Sistema Nacional DIF

³⁸ La Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación (FAO) recomienda consumir diariamente 500 mililitros de leche, pues ésta es un alimento básico para consumo humano por las características nutricionales que posee. Cfr. <http://www.fao.org/news/story/es/item/207819/icode/>.

(SNDIF) y los Sistemas Estatales DIF y DIF DF (SEDIF), encaminado a brindar asistencia social alimentaria y fortalecer el desarrollo comunitario de la población vulnerable.

[84] El objetivo de ese programa, es el de contribuir a prevenir la desnutrición de las niñas y los niños inscritos en escuelas públicas en los niveles de educación inicial, preescolar, primaria y especial, que prioritariamente habitan en zonas de muy alta, alta y media marginalidad, para que mejoren su alimentación, el desempeño y aprovechamiento escolar, a través de la entrega de raciones alimenticias y asesorías técnicas alimentarias.

[85] La ración alimentaria está compuesta, entre otros alimentos, por leche. Al nivel inicial y preescolar se proporciona leche los cinco días de la semana y a los niveles de primaria y educación especial cuatro días. El costo de esa ración alimentaria también es subsidiado, pues el mismo es de \$***** (*****) por cada desayuno escolar³⁹.

[86] Como puede advertirse, como se adelantó, el Congreso de la Unión, con apoyo en los artículos 25, 26 y 28 constitucionales, determinó gravar con la tasa del 0% a la leche en nuestro país en el marco de las políticas públicas que se han relatado, contribuyendo así al sistema alimentario mexicano y protegiendo a los sectores sociales menos favorecidos.

[87] En consecuencia, la disposición legal impugnada no transgrede la garantía de equidad tributaria, ya que si bien la leche se grava con la tasa del 0% con la finalidad de alcanzar los

³⁹ Cfr. <http://sn.dif.gob.mx/transparencia/transparencia-focalizada/estrategia-integral-de-asistencia-social-alimentaria/>.

http://www.dif.df.gob.mx/dif/prog_serv.php?id_prog_serv=7.

http://www.tramitesyservicios.df.gob.mx/wb/TyS/desayunos_escolares.

objetivos mencionados en el párrafo anterior, en tanto que los productos “*****” y “*****” con la tasa del 15%, ello por sí solo no determina un trato inconstitucional, pues si en ambas hipótesis de causación no existe la misma razón, es evidente que no pueden estar sujetos a la misma tasa del impuesto al valor agregado.

[88] Asimismo, el trato desigual en las tasas se justifica por el hecho de que los productos denominados “*****” y “*****”, a pesar de que contengan nutrientes, requieren de un proceso de transformación para finalmente ser consumidos por el hombre, por lo que esas bebidas no participan de la naturaleza propia de un alimento y de la leche, al carecer de la nota esencial de proporcionar directamente y por sí solas nutrientes al organismo.

[89] Resulta aplicable la tesis siguiente:

“VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 2o.-A, FRACCIÓN I, INCISO B), SUBINCISO 1, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER COMO EXCEPCIONES A LA APLICACIÓN DE LA TASA DEL 0% POR LA ENAJENACIÓN DE ALIMENTOS, LA DE BEBIDAS DISTINTAS DE LA LECHE, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. *La circunstancia de que el citado precepto establezca que las enajenaciones de bebidas distintas de la leche no se encuentran gravadas con la tasa del 0%, sino con la general del 15%, obedece a que el legislador tuteló exclusivamente a los productos destinados a la alimentación, sin incluir materias primas que pudieran utilizarse para la elaboración de otro tipo de bebidas, en virtud de que tales materias no participan de la naturaleza propia de un alimento al carecer de la nota esencial de proporcionar directamente y por sí solas nutrientes al organismo. Por tal motivo, el artículo 2o.-A, fracción I, inciso b), subinciso 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no transgrede el principio de equidad*

tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues el trato desigual se justifica por el hecho de que las materias primas utilizadas para la elaboración de bebidas distintas de la leche, por sí solas son diferentes a los productos destinados a la alimentación, a pesar de que después del proceso de transformación los productos industrializados puedan ser consumidos por el hombre; de lo que se concluye que el trato diferencial obedece a finalidades extrafiscales como son coadyuvar al sistema alimentario mexicano y proteger a los sectores sociales menos favorecidos.”
(Novena Época. Registro: 178573. Instancia: Segunda Sala. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXI, Abril de 2005. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: 2a. XLI/2005. Página: 746).

[90] Análisis de los agravios en los que se aduce que es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 34/2006 que declara inconstitucional el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y seis.

[91] La parte recurrente aduce en el agravio sintetizado en el párrafo 34, numeral III, segundo párrafo, de esta sentencia, que, contrariamente a lo señalado por el Tribunal *A quo*, resulta ilegal que se considere que por estar en presencia de un producto que sufrió un proceso de transformación, el mismo no tiene la naturaleza de alimento, ya que independientemente de que un producto se encuentre o no transformado, con el simple hecho de que proporcione nutrientes al organismo, será la razón suficiente para considerarlo como un alimento y, por ende, un producto destinado a la alimentación.

[92] El agravio en estudio es **infundado**, en virtud de que como ya se estableció en párrafos precedentes, un producto que no proporciona directamente y por sí solo al organismo elementos

para su nutrición, aunque pueda ser considerado alimento, como es el caso de los productos “*****” y “*****”, no puede ser gravado con la tasa del 0%, pues la finalidad del legislador fue la de tasar con ese porcentaje a los productos destinados exclusiva y directamente a la alimentación, esto es, aquellos que no necesitan un proceso de transformación para ser consumidos.

[93] Por otra parte, la recurrente en el agravio sintetizado en el párrafo 34, numeral III, de esta sentencia, sostiene que resulta ilegal que el Tribunal *A quo* hubiera considerado que la jurisprudencia 2ª./J. 34/2006⁴⁰, no resulta aplicable al caso, toda vez que se refiere a aquellos casos en los que se trate de productos que se enajenen en estado líquido con relación a aquellos que se vendan en estado sólido o semisólido.

[94] Sostiene la inconforme que al haber demostrado que los productos que enajena proporcionan al organismo humano elementos para su nutrición, así como que dichos productos no constituyen insumos o materias primas que puedan ser utilizados para la elaboración de productos distintos, con independencia de que los mismos puedan tener un proceso de transformación, sí resulta aplicable en el caso concreto la jurisprudencia 34/2006 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

[95] El agravio en estudio es **infundado**, porque la jurisprudencia 2ª./J. 34/2006 no resulta aplicable en este asunto,

⁴⁰ Tesis de rubro: “VALOR AGREGADO EL ARTÍCULO 2° A, FRACCIÓN I, INCISO B) NUMERAL 1, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO QUE ESTABLECE UN TRATAMIENTO DIFERENCIADO AL GRAVAR CON LA TASA DEL 0% LA ENAJENACIÓN DE ALIMENTOS EN ESTADO SÓLIDO O SEMISÓLIDO Y CON LA DEL 10% O 15% A LOS ALIMENTOS DE ESTADO LÍQUIDO, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 1996).”

pues en todos los casos que dieron lugar al establecimiento de esa tesis, se analizó el trato distinto dado por el legislador en la enajenación de alimentos **sólidos o semisólidos respecto de los alimentos en estado líquido**, dispuesto en el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en mil novecientos noventa y seis.

[96] Es decir, el tema de inequidad tributaria se suscitó a partir del estado o condición de los alimentos referidos, pues a unos se les gravó a la tasa general del 15% y a otros a la del 0%, sin que al respecto el legislador hubiera operado razones objetivas, luego, la norma entonces cuestionada se declaró inconstitucional.

[97] En ese sentido, la jurisprudencia en comento no es temática sino específica, pues no puede regir de forma general y resolver la presente discusión, que concierne, de acuerdo con la materia de la revisión, a determinar si los productos “*****” y “*****” están sujetos a la tasa del 0% del impuesto al valor agregado como lo está la leche, y no a establecer si es un alimento sólido, semisólido o líquido.

[98] Aunado a lo anterior, no pasa por alto a la Sala que el artículo tildado de inconstitucional en el presente recurso de revisión es el vigente en dos mil seis, a diferencia del declarado inconstitucional en la jurisprudencia 2a./J. 34/2006, que estuvo en vigor en mil novecientos noventa y seis, esto es, se trata de actos legislativos distintos que no necesariamente tienen el mismo vicio de inconstitucionalidad examinado por este Alto Tribunal en la citada tesis, por lo que deben declararse infundados los argumentos de la sociedad inconforme.

[99] Análisis de los agravios en los que se aduce que el artículo reclamado viola el artículo 4 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los diversos 25 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales y 12 del Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales “Protocolo de San Salvador”. Derecho a una alimentación adecuada.

[100] La recurrente aduce en el agravio sintetizado en el párrafo 34, numeral V, de esta sentencia, que es ilegal que el Tribunal *A quo* señale que la violación al derecho humano de una adecuada alimentación consagrado en el artículo 4 constitucional, en relación con los diversos 25 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales y 12 del Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales “Protocolo de San Salvador”, resulta inoperante, toda vez que el derecho a la alimentación sólo es un derecho fundamental otorgado a favor de personas físicas y no morales, que no puede ser trastocado en perjuicio de la quejosa.

[101] Lo anterior lo estima así la recurrente, al considerar que si bien la quejosa es una persona moral, también es cierto que cuenta con interés legítimo para acudir al medio de garantías y realizar argumentos tendientes a acreditar la violación del derecho humano de una adecuada alimentación, ya que las disposiciones que son reclamadas le afectan de manera directa a su esfera jurídica y, por ende, no hay disposición alguna que la

limite a realizar argumentos tendientes a acreditar su inconstitucionalidad.

[102] Asimismo, sostiene la inconforme que le causa agravio la norma reclamada, pues al aplicar el gravamen en cuestión, se encarecen los precios de los productos que enajena, por lo que las personas dejan de consumirlos y, con ello, resulta procedente realizar argumentos que acreditan la inconstitucionalidad de las normas.

[103] El agravio en estudio resulta **infundado**, en virtud de que contrariamente a lo que señala la parte recurrente, en el caso a estudio, no se viola el derecho a la alimentación en su perjuicio.

[104] Si bien mediante la introducción constitucional del concepto de interés legítimo, las personas pueden acudir a cuestionar la validez de normas generales, ese interés legítimo se refiere a **la existencia de un vínculo entre ciertos derechos fundamentales** y una **persona** que comparece en el proceso⁴¹.

[105] La premisa básica de esa posibilidad en el caso en concreto, la constituye la naturaleza del derecho a la alimentación adecuada, invocado por la sociedad quejosa, pues la preservación del interés legítimo en el control constitucional y convencional del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado busca hacer prevalecer ese derecho fundamental frente a la voluntad legislativa expresada en esa norma jurídica.

⁴¹ Así lo ha establecido el Pleno de este Alto Tribunal en la jurisprudencia P./J. 50/2014 (10a.), de rubro: “INTERÉS LEGÍTIMO. CONTENIDO Y ALCANCE PARA EFECTOS DE LA PROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 107, FRACCIÓN I, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS)”. (Décima Época. Registro: 2007921. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 12, Noviembre de 2014, Tomo I. Materia(s): Común. Página 60).

[106] Asentado lo anterior, se destaca que el artículo 4 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que toda **persona** tiene derecho a la alimentación nutritiva, suficiente y de calidad.

[107] Por su parte, el artículo 25 de la Declaración Universal de Derechos Humanos señala que toda **persona** tiene derecho a un nivel de vida adecuado que le asegure, entre otras cuestiones, la alimentación.

[108] Asimismo, el artículo 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales consagra el derecho de toda persona, **para sí y su familia**, a la alimentación.

[109] El artículo 12 del Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales “Protocolo de San Salvador”, señala que toda **persona** tiene derecho a una nutrición adecuada que le asegure la posibilidad de gozar del más alto nivel de **desarrollo físico, emocional e intelectual**.

[110] Ahora bien, es necesario precisar lo que el Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales del Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas⁴², ha señalado para determinar en qué consiste el derecho a la alimentación adecuada.

[111] El Comité mencionado, ha sostenido que el derecho a la alimentación adecuada se ejerce cuando todo hombre, mujer o niño, ya sea sólo o en común con otros, tiene acceso físico y

⁴² Ver Aplicación del Pacto Internacional de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales, Observación general 12, El derecho a una alimentación adecuada (art. 11), (20° período de sesiones, 1999), U.N. Doc. E/C.12/1999/5.

económico, en todo momento, a la alimentación adecuada o a medios para obtenerla.

[112] Asimismo, el Comité considera que el contenido básico del derecho a la alimentación adecuada comprende lo siguiente:

- a)** La disponibilidad de alimentos en cantidad y calidad suficientes para satisfacer las necesidades alimentarias de los individuos, sin sustancias nocivas, y aceptables para una cultura determinada;
- b)** La accesibilidad de esos alimentos en formas que sean sostenibles y que no dificulten el goce de otros derechos humanos.

[113] De lo anterior, se advierte que el perjuicio que, afirma la sociedad recurrente, le causa el hecho de que las personas ya no compren sus productos (“*****” y “*****”), al estar gravados con la tasa del 15% y, por consiguiente, encarecerse, no se traduce en una transgresión al derecho de una alimentación adecuada en su perjuicio, pues como ha quedado precisado, tal derecho humano se encuentra destinado a individuos (mujeres, hombres y niños), para que tengan acceso y disponibilidad de alimentos en cantidad y calidad suficientes para satisfacer sus necesidades alimentarias sin sustancias nocivas y aceptables para una cultura determinada, sin que, por otra parte, ese derecho de la población sea vea mermado por el daño que aduce la recurrente le causa la tasa del 15%. De ser cierto lo argumentado por la recurrente, la taxación de todos los demás alimentos en México y en los países signantes de los tratados internacionales mencionados, sería violatoria de estos últimos.

[114] En ese sentido, el derecho humano a la alimentación adecuada no se infringe en perjuicio de la quejosa por el artículo 2-A, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en tanto que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis P. I/2014⁴³, sostuvo que si bien el vocablo "persona" contenido en el artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos comprende a las personas morales, la titularidad de los derechos fundamentales dependerá necesariamente de la naturaleza del derecho en cuestión y, en su caso, de la función o actividad de aquéllas, por lo que corresponde al juzgador determinar, en cada caso concreto, si un derecho les corresponde o no.

[115] En congruencia con ese criterio, es inconcuso que la sociedad recurrente carece de la titularidad del derecho a una alimentación adecuada –entendido como el acceso físico y económico de todo hombre, mujer o niño, ya sea sólo o en común con otros, en todo momento, a la alimentación adecuada o a medios para obtenerla–, en tanto que ese derecho humano corresponde sólo a las personas físicas, entes biológicos, no siendo atribuible a las personas jurídicas, pues por la naturaleza del derecho a una alimentación adecuada, su subsunción en la esfera jurídica de las personas morales resulta fácticamente inadmisibile, al constreñirse a aspectos de índole **humana** relacionados al **desarrollo físico, emocional e intelectual**.

⁴³ Confróntese la tesis P. I/2014 (10a.) del Tribunal Pleno, de rubro y datos de localización siguientes: “PERSONAS MORALES. LA TITULARIDAD DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES QUE LES CORRESPONDE DEPENDE DE LA NATURALEZA DEL DERECHO EN CUESTIÓN, ASÍ COMO DEL ALCANCE Y/O LÍMITES QUE EL JUZGADOR LES FIJE.” (Décima Época. Registro: 2005521. Instancia: Pleno. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 3, Febrero de 2014, Tomo I. Materia(s): Constitucional. Tesis: P. I/2014 (10a.). Página: 273).

[116] Con apoyo en las consideraciones anteriores, debe declararse infundado el agravio en el que se sostiene que el artículo 2-A, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, viola el derecho a una alimentación adecuada, por la imposibilidad lógica de identificar un agravio cualificado que surja de una especial situación de la sociedad quejosa frente al derecho humano a la alimentación adecuada.

[117] De conformidad con lo que estableció el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia P./J. 50/2014 (10a.)⁴⁴, una persona puede alegar, con apoyo en un interés legítimo, la inconstitucionalidad o inconvencionalidad de una norma jurídica cuando su oposición a ésta adquiera una concreción real, jurídicamente relevante y cualificada en el tiempo, lo que sucede cuando resienta una afectación que no sea hipotética o conjetural, es decir, cuando acuda a alegar afectaciones contemporáneas y definitivas.

[118] La afectación alegada por la sociedad inconforme al multicitado derecho humano, invocando interés legítimo, consistente en que “al aplicar el gravamen en cuestión, se encarecen los precios de los productos que enajena [...], por lo que las personas dejan de consumirlos...”⁴⁵, constituye un agravio hipotético y conjetural, no justiciable bajo el tamiz del derecho a la alimentación adecuada.

⁴⁴ Citada en la nota al pie 41 de esta sentencia.

⁴⁵ Para apoyar esa afirmación, la recurrente sostiene: “El hecho de que la disposición reclamada viole los derechos individuales de las personas, esto es, su libertad de decisión y su derecho a una adecuada alimentación y el Estado con dichas normas restrinja a las personas que son clientes de la parte quejosa el consumo de bebidas que ésta enajena, resulta claro que le causa un agravio derivado de la situación particular que tiene la quejosa respecto de los productos en cuestión y, con ello, resulta procedente realizar argumentos que acreditan la inconstitucionalidad de las normas”.

[119] Con otras palabras, nuestro sistema constitucional sólo reconoce interés legítimo únicamente a la persona que acredite una afectación real en sentido cualitativo, actual o inminente, nunca hipotético o conjetural como el planteamiento de la sociedad quejosa, dado que las consecuencias que atribuye a la tasa del 15% no son discernibles objetivamente del análisis de la ley; máxime que la premisa básica para impugnar la multicitada disposición jurídica no se cumple, dada la naturaleza del derecho a la alimentación adecuada; de ahí lo **infundado** de sus argumentos.

[120] Análisis de los agravios en los que se aduce que el artículo reclamado transgrede los artículos 25 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Derecho de libre competencia y concurrencia económica.

[121] La parte recurrente aduce en el agravio sintetizado en el párrafo 34, numeral VI, de esta sentencia, que resultan ilegales las consideraciones vertidas por el Tribunal *A quo* en el sentido de que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no transgrede los artículos 25 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su perjuicio, pues de esos numerales no emana un derecho fundamental que pudiera exigir a través del juicio de derechos fundamentales, pues el establecimiento de determinados beneficios fiscales como puede ser la exención tributaria, o bien, la aplicación de la tasa del 0% del impuesto al valor agregado, no transgrede los artículos 25 y 28 constitucionales, ya que al establecer dichos beneficios es que se ejerce la facultad rectora del Estado.

[122] Sostiene la recurrente que resulta ilegal lo resuelto por el Tribunal Colegiado, ya que de la demanda de amparo se advierte que en ningún momento realizó argumentos tendientes a demostrar que el establecimiento de determinados beneficios fiscales como puede ser la exención tributaria, o bien, la aplicación de la tasa del 0% del impuesto al valor agregado transgrede los artículos 25 y 28 constitucionales, en tanto que los argumentos vertidos en la demanda fueron en el sentido de demostrar que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado resulta inconstitucional y violatorio del derecho fundamental de libre competencia y concurrencia económica, al otorgar un trato diferenciado a contribuyentes que enajenan productos en estado líquido (bebidas) que proporcionan al organismo humanos elementos para su nutrición, pero que no son jugos, néctares, concentrados de frutas o de verduras, ni contienen leche en su composición, y que no son insumos o materias primas, de aquéllos que enajenan productos destinados exclusivamente a la alimentación.

[123] Además, **continúa la recurrente**, el Tribunal *A quo* al emitir la sentencia que se recurre, pasó por alto que de conformidad con el artículo 28 de nuestra Constitución se encuentra obligada a emitir sentencias que aseguren una libre competencia y concurrencia en los mercados, evitando a toda costa cualquier circunstancia que constituya una ventaja exclusiva indebida a favor de una o varias personas determinadas.

[124] En el caso, el hecho de que con **la sentencia que se recurre** se impida a la quejosa gravar sus productos a la tasa del

0%, beneficio al cual pueden acceder aquéllos contribuyentes que enajenen productos destinados exclusivamente a la alimentación, viola **el derecho fundamental a la libre competencia y concurrencia** al desarrollo económico de los mercados, afectando de manera directa a la quejosa, por lo que claramente resulta ilegal.

[125] Los argumentos encaminados a demostrar que el Tribunal Colegiado en la sentencia recurrida violó el artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (derecho de libre competencia y concurrencia económica), son **inoperantes**, en virtud de que, como ya se ha mencionado en párrafos anteriores, el Pleno de este Alto Tribunal ha sostenido en la jurisprudencia P./J. 2/97⁴⁶, así como en la solicitud de sustitución de jurisprudencia 9/2012, resuelta en sesión de doce de noviembre de dos mil trece, que si bien los juzgadores de amparo no están exentos de violar derechos humanos consagrados en la Constitución Federal, todo agravio expresado en ese sentido en el recurso de revisión interpuesto en contra de las sentencias dictadas en el juicio de amparo debe ser declarado inoperante, por no ser dicho recurso un medio de control constitucional autónomo, sino sólo un procedimiento de segunda instancia que, no obstante que tenga su origen en el juicio de amparo que versa sobre la violación a derechos humanos, su objetivo no es en forma alguna proteger constitucionalmente a las partes de actos contrarios a esos derechos humanos, sino confirmar, revocar o modificar la sentencia recurrida, a diferencia

⁴⁶ Citada en la nota al pie 32 de esta sentencia.

del juicio de amparo, que persigue invalidar el acto reclamado por violar esos derechos.

[126] En congruencia con ese criterio, no es posible analizar la sentencia recurrida como lo plantea la parte quejosa, pues en este recurso lo único que se tendrá que evidenciar son las violaciones en relación con la actuación o argumentaciones del Tribunal *A quo*, y no la de juzgarlo como si fuera una nueva autoridad responsable.

[127] Sostener lo contrario significaría que en un recurso de revisión en amparo directo se iniciara un nuevo juicio constitucional donde el Tribunal Colegiado correspondiente constituya la autoridad responsable, lo cual no es posible ni es la finalidad del citado recurso, pues en éste se pueden argumentar toda clase de errores u omisiones del Tribunal *A quo* referentes a las cuestiones propiamente constitucionales a las que se contrae la revisión en amparo directo, lo que tendrá que ser revisado por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, pero ello no es suficiente para concluir que el Tribunal infringió derechos humanos, ya que significaría ejercer un control de constitucionalidad y/o convencionalidad dentro del juicio de amparo, como lo consideró el Pleno de este Alto Tribunal.

[128] El agravio en estudio resulta **fundado** en la parte en que aduce que los argumentos vertidos por la quejosa fueron en el sentido de demostrar que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado resulta inconstitucional y violatorio del derecho fundamental de libre competencia y concurrencia económica, al otorgar un trato diferenciado a contribuyentes que enajenan productos en estado líquido

(bebidas) que proporcionan al organismo humanos elementos para su nutrición, pero que no son jugos, néctares, concentrados de frutas o de verduras, ni contienen leche en su composición, y que no son insumos o materias primas, de aquéllos que enajenan productos destinados exclusivamente a la alimentación.

[129] En efecto, el Tribunal Colegiado señaló que los artículos 25 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no establecen un derecho fundamental a favor de la quejosa que pueda ser reclamado a través del juicio de amparo, pues de conformidad con diversas tesis sostenidas por el Pleno de este Alto Tribunal y por esta Sala, los principios relativos a la rectoría económica del Estado en el desarrollo nacional previstos en los artículos 25 y 28 constitucionales, no otorgan derechos a los gobernados, tutelables a través del juicio de amparo, para obligar a las autoridades a adoptar determinadas medidas.

[130] Sin embargo, como correctamente sostiene la parte recurrente, el concepto de violación relativo se basó en la premisa de que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, resulta inconstitucional por violar el derecho de libre competencia y concurrencia económica, consagrado en los numerales 25 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al otorgar un trato diferenciado a contribuyentes que, como la quejosa, enajenan productos en estado líquido (bebidas), pero que no son jugos, néctares, concentrados de frutas o de verduras ni contienen leche en su composición, de aquellos que enajenan productos destinados a la alimentación, por lo que se les obliga a gravar sus productos a la tasa del 15% del impuesto al valor agregado, generando un

precio de venta mayor al consumidor, en comparación con otros enajenantes de productos similares que igualmente estén destinados a la alimentación, quienes podrán ser gravados a la tasa del 0% del impuesto al valor agregado, lo que generará un precio menor de venta, quedando en amplia desventaja competitiva.

[131] En ese sentido, como la quejosa hizo valer argumentos relativos a la violación al derecho a la libre competencia y concurrencia económica, y no en relación con los principios relativos a la rectoría económica del Estado como sostuvo el Tribunal *A quo*, es que resulta fundado su agravio en ese aspecto, y esta Sala procede al estudio del tópico ya reseñado.

[132] Como ya lo determinó esta Sala al analizar el tema de equidad tributaria, el Poder Legislativo Federal en materia tributaria goza de un amplio margen de libertad que deriva de su posición constitucional y, en última instancia, de su específica legitimidad democrática, dentro de los límites establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fundamentalmente los derivados de su artículo 31, fracción IV.

[133] Esa libertad de configuración para legislar en materia fiscal, reconocida por el texto constitucional, debe entenderse en el sentido de que da espacio para diversas políticas tributarias. Ello es así porque no se encuentran previamente establecidas en el texto fundamental las distintas opciones de los modelos impositivos ni, por ende, de las tasas que se aplican a la base gravable.

[134] Por el contrario, de la interpretación de los artículos 25, 26 y 28 constitucionales, se advierte que el Congreso de la Unión

está facultado para organizar y conducir el desarrollo nacional y, por tanto, una de las tareas centrales en la regulación económica que ejerce debe encaminarse a diseñar el sistema tributario, sus fines y efectos sobre la economía, determinando las áreas de interés general, social, estratégicas y/o prioritarias que requieren concretamente su intervención exclusiva, a fin de atender el interés social o económico nacional.

[135] Aspectos los anteriores, que corresponde ponderar exclusivamente a ese Poder, dado que la propia Constitución prevé a su favor la facultad para elegir los medios encaminados a la consecución de esos fines, en el caso, gravar con la tasa del 0% a los productos destinados exclusivamente a la alimentación, pues como se advierte del proceso legislativo correspondiente, la intención del Congreso de la Unión al establecer que quedan exceptuadas de la tasa del 0% la enajenación de bebidas distintas a la leche, inclusive cuando éstas tengan la naturaleza de alimentos, quedando comprendidos los jugos, los néctares y concentrados de frutas o verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias, y que el contribuyente que no se encuentre en esas hipótesis normativas deberá sujetarse a la tasa general del 15%, obedeció al hecho de que lo que se buscó tutelar fue a los productos exclusivamente destinados a la alimentación, sin incluir materias primas que pudieran utilizarse para la elaboración de productos diversos⁴⁷, en beneficio de la población menos favorecida.

⁴⁷ Tal como se explicó en el párrafo 48 de esta sentencia.

[136] Ahora bien, el artículo 28 de la Constitución Federal prohíbe las prácticas monopólicas que afecten la libre competencia y concurrencia; al efecto, establece cinco prohibiciones básicas, a saber: los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos, las exenciones de impuestos y las prohibiciones que se establezcan a título de protección a la industria.

[137] En ese sentido, puede entenderse que los principios del artículo 28 constitucional van encaminados a evitar la existencia, entre otras cosas, de monopolios, concebidos como todo acto que evite o tienda a evitar la libre concurrencia en la producción, industria o comercio y, en general, todo lo que constituya una ventaja exclusiva e indebida a favor de una o varias personas.

[138] Asentado lo anterior, esta Segunda Sala considera que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en dos mil seis, no transgrede los principios de libre competencia y concurrencia que establecen los artículos 25 y 28 constitucionales, en virtud de que, como ya se explicó en esta sentencia, aun cuando la enajenación de bebidas distintas a la leche recibe un trato distinto respecto de la enajenación de productos destinados a la alimentación, lo cierto es que el Poder Legislativo Federal está facultado para crear categorías de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, sino que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el trato distinto entre una y otra categoría, razones que no necesariamente responden a finalidades puramente tributarias, sino también extrafiscales, como en el caso son las de

coadyuvar al sistema alimentario mexicano y proteger a los sectores sociales menos favorecidos.

[139] Con otras palabras, el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en dos mil seis, no transgrede los principios de libre competencia y concurrencia que establece el artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que la finalidad perseguida por el legislador al establecer la tasa del 0% supera un juicio de razonabilidad en sede constitucional, al tener como finalidad el coadyuvar al sistema alimentario mexicano y proteger a los sectores sociales menos favorecidos, amén de que, como quedó asentado, la elección legislativa se fundamentó en la facultad que le otorgan al Congreso de la Unión los artículos 25, 26 y 28 para lograr ese objetivo.

[140] En ese sentido, puede concluirse que la porción normativa tildada de inconstitucional, no implica ni la concesión de una ventaja exclusiva injustificada, ni la configuración de un monopolio a favor de determinadas sociedades; por lo que no transgrede los principios de libre competencia y concurrencia consagrados en los artículos 25 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

[141] Análisis de los agravios en los que se aduce que el artículo reclamado transgrede los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos. Derecho a sistemas impositivos adecuados.

[142] La parte recurrente aduce en el agravio sintetizado en el párrafo 34, numeral IV, de esta sentencia, que es ilegal que el Tribunal *A quo* señale que el cumplimiento por parte del Estado

Mexicano de la obligación que emana de los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, no puede depender de que a la quejosa se le permita gravar la enajenación de los productos “*****” y “*****” a la tasa del 0%, pues no es a lo que se refieren los tratados en comento.

[143] La recurrente manifiesta que en ningún momento señaló que el cumplimiento por parte del Estado Mexicano de la obligación que emana de los artículos de los instrumentos internacionales mencionados, derive que se permita gravar la enajenación de los productos “*****” y “*****” a la tasa del 0%; sino que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, fue emitido en contravención de los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, al impedir que la quejosa que enajena productos en estado líquido (bebidas) que proporcionan al organismo humano elementos para su nutrición, pero que no son jugos, néctares, concentrado de fruta o de verduras, ni contienen leche en su composición, así como tampoco constituyen insumos o materias primas que pueden ser utilizados para la elaboración de otros productos, grave dichos productos a la tasa del 0% del impuesto al valor agregado.

[144] Ello lo considera así la recurrente, ya que el Estado Mexicano en lugar de establecer cuerpos normativos que respeten los derechos económicos, sociales y civiles que establezcan relaciones de igualdad entre los ciudadanos; a través del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del

Impuesto al Valor Agregado, se crean nuevas diferencias que de suyo resultan inconstitucionales y violatorias a los diversos tratados internacionales.

[145] Finalmente, aduce la sociedad inconforme que el hecho de que el Tribunal *A quo* señale que los argumentos de la quejosa resultan ineficaces, en virtud de que parten de una premisa inexacta como es la aplicación de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, la cual se refiere a aspectos diversos a la modificación de la tasa de un determinado tributo, resulta ilegal, ya que si bien la Carta de la Organización de los Estados Americanos se refiere a aspectos diversos a la modificación de un tributo, también es cierto que la misma habla de la responsabilidad primordial del Estado mexicano de la creación de un orden económico y social justo, situación que se vulnera en perjuicio de la quejosa.

[146] El agravio en estudio deviene **inoperante**, en virtud de que la parte recurrente no controvierte todas y cada una de las consideraciones que sostuvo el Tribunal Colegiado para desestimar el concepto de violación relativo a que el precepto tildado de inconstitucional viola los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos.

[147] En efecto, el Tribunal Colegiado sostuvo en relación con el tópico mencionado, esencialmente lo siguiente:

- a) El artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos establece que los Estados Partes se comprometen a adoptar providencias, tanto a nivel interno como mediante la cooperación internacional, especialmente

económica y técnica, para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos que se derivan de las normas económicas, sociales y sobre educación, ciencia y cultura, contenidas en la Carta de la Organización de los Estados Americanos, en la medida de los recursos disponibles, por vía legislativa u otros medios apropiados.

- b)** El artículo 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos dispone que los Estados miembros deberán realizar los esfuerzos individuales o colectivos, a efecto de conseguir la continuidad de su desarrollo económico y social, como puede ser a través de mejores condiciones para el comercio de productos básicos por medio de convenios internacionales; procedimientos ordenados de comercialización que eviten la perturbación de los mercados y otras medidas destinadas a promover la expansión de mercados y a obtener ingresos seguros para los productores, suministros adecuados y seguros para los consumidores, y precios estables que sean a la vez remunerativos para los productores y equitativos para los consumidores.
- c)** Esas medidas corresponden a la finalidad de los Estados parte, de ponderar el desarrollo económico en sus regiones, lo que harán a través de la celebración de tratados internacionales, estabilidad en sus economías y establecer medidas para la expansión de sus mercados internos.
- d)** Los tratados internacionales en comento refieren a aspectos distintos de los que pone en consideración la

quejosa –que a través de la distinción que se hace en la sentencia reclamada se otorgan beneficios a otros contribuyentes que la relegan de competir comercialmente en condiciones iguales que los demás–, pues lo que con ellos se pretende es la creación de un sistema que impulse el desarrollo sustentable en los Estados parte.

- e) Adicionalmente, no debe desatenderse que, precisamente, en atención al desarrollo económico sustentable y social de los mexicanos, es que el legislador permitió que sólo los productos que por sí mismos –sin sufrir un proceso de transformación– y exclusivamente estén destinados a la alimentación, **son los que deben gravarse a la tasa del 0%, pero no aquellos que hayan sufrido de un proceso de transformación para posteriormente consumirse.**
- f) Con relación a la obligación de establecer sistemas adecuados y equitativos, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió, en el amparo en revisión 480/2013, que lo previsto en el artículo 34 de la Carta de la Organización de Estados Americanos **constituye una meta para los Estados parte**, quienes se **comprometen a generar las condiciones necesarias para estimar que su sistema impositivo será adecuado, de conformidad con sus propias modalidades y procedimientos.**
- g) Lo anterior implica que los Estados parte establecerán el orden jurídico tributario –entendido en su conjunto– que consideren adecuados conforme a sus propios procedimientos y condicionantes.

- h) **En ese entendido, la Carta de la Organización de los Estados Americanos se refiere a aspectos diversos a la modificación de la tasa aplicable a un determinado impuesto, pues con ese tratado lo que se pretende tutelar es la creación de órdenes jurídicos que comprendan el cúmulo de derechos, obligaciones y procedimientos que conforman el sistema fiscal de un Estado.**
- i) A partir de lo anterior, se colige que los argumentos encaminados a demostrar la inconveniencia del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en cuanto a la transgresión al derecho de un desarrollo integral, se hace depender de la obligación que tiene el Estado Mexicano de crear un orden económico y social justo, que se desarrolla en cuanto a la creación de sistemas impositivos adecuados y justos.
- j) En atención a lo que determinó el Alto Tribunal, los fines establecidos en el artículo 34 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos **constituyen metas básicas para lograr, entre otros rubros, sistemas tributarios justos y equitativos, por lo que debe entenderse que esa finalidad corresponde a la creación de un sistema jurídico tributario, de conformidad con las modalidades y procedimientos de cada Estado parte, es decir, como un resultado íntegro del sistema.**
- k) Siguiendo la línea argumentativa del Máximo Tribunal, la idoneidad de la totalidad del sistema tributario no puede hacerse depender de la modificación de la tasa de un

determinado tributo, pues –como se dijo– no es a lo que se refiere la Carta de la Organización de los Estados Americanos.

- l) Bajo ese esquema, los tópicos que nos ocupan son ineficaces, en virtud de que parte de una premisa inexacta, como es la aplicación de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, el que se refiere a aspectos diversos de la modificación de la tasa de un determinado tributo.
- m) No es viable analizar la convencionalidad del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, a partir de una convención que constituye un compromiso para la creación de un sistema –conjunto de normas de índole tributario– **y no para definir si el legislador mexicano justificó o no la distinción entre los contribuyentes que enajenan productos destinados a la alimentación de aquéllos que no lo hacen, pese a que su producto contenga determinado valor nutricional.**

[148] De lo anterior se advierte, por un lado, que el Tribunal Colegiado esgrimió diversos argumentos para desestimar el concepto de violación vertido por la quejosa, en relación con los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos.

[149] Por su parte, la quejosa en sus agravios arguye, en esencia, que lo que planteó en su concepto de violación, es que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, fue emitido en contravención de los

artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, ya que el Estado Mexicano en lugar de establecer cuerpos normativos que respeten los derechos económicos, sociales y civiles que establezcan relaciones de igualdad entre los ciudadanos, a través del artículo tildado de inconvencional **se crean nuevas diferencias** que de suyo resultan inconstitucionales y violatorias a los diversos tratados internacionales. Pues si bien es cierto que el cumplimiento por parte del Estado Mexicano de la obligación que emana de los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de Organización de los Estados Americanos no puede depender de que a la quejosa se le permita gravar la enajenación de los productos “*****” y “*****” a la tasa del 0%, también lo es que el artículo impugnado resulta violatorio del contenido de dichos artículos.

[150] Es decir, la recurrente no controvierte todas las consideraciones sostenidas por el *A quo* para desestimar su concepto de violación relativo; entre ellas, las consistentes en que: **a)** precisamente en atención al desarrollo económico sustentable y social de los mexicanos (obligación a la que se encuentra constreñido el Estado Mexicano de conformidad con los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos), es que el legislador permitió que sólo los productos que por sí mismos –sin sufrir un proceso de transformación– y exclusivamente estén destinados a la alimentación, son los que deben gravarse a la tasa del 0%, pero no aquellos que hayan

sufrido de un proceso de transformación para posteriormente consumirse; **b)** la quejosa traza su línea argumentativa en la obligación del Estado mexicano de establecer sistemas tributarios adecuados y equitativos, y que al respecto la Primera Sala de esta Suprema Corte resolvió en el amparo en revisión 480/2013, que lo previsto en el artículo 34 de la Carta de la Organización de Estados Americanos constituye una meta para los Estados parte, quienes se comprometen a generar las condiciones necesarias para estimar que su sistema impositivo será adecuado, de conformidad con sus propias modalidades y procedimientos, lo que implica que los Estados parte establecerán el orden jurídico tributario –entendido en su conjunto– que consideren adecuados conforme a sus propios procedimientos y condicionantes; **c)** la Carta de la Organización de los Estados Americanos se refiere a aspectos diversos a la modificación de la tasa aplicable a un determinado impuesto, pues con ese tratado lo que se pretende tutelar es la creación de órdenes jurídicos que comprendan el cúmulo de derechos, obligaciones y procedimientos que conforman el sistema fiscal de un Estado; **d)** los conceptos de violación en relación con el tema descrito son ineficaces, en virtud de que parten de una premisa inexacta, como es la aplicación de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, el que se refiere a aspectos diversos de la modificación de la tasa de un determinado tributo; **e)** no es viable analizar la convencionalidad del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, a partir de una convención que constituye un compromiso para la creación de un sistema –conjunto de normas de índole tributario– y no para definir si el

legislador mexicano justificó o no la distinción entre los contribuyentes que enajenan productos destinados a la alimentación de aquéllos que no lo hacen, pese a que su producto contenga determinado valor nutricional.

[151] De ahí que, como ha sido señalado con anterioridad, en el agravio hecho valer por la recurrente no se desvirtúan directamente las razones anteriores, sino que la recurrente se limita a hacer afirmaciones genéricas y a reiterar lo manifestado en la demanda de amparo.

[152] Sin que sea óbice a la anterior consideración, que la recurrente haya hecho mención de que el Tribunal Colegiado realizó un estudio inadecuado de sus planteamientos, toda vez que, afirma, en ningún momento se manifestó que el cumplimiento por parte del Estado Mexicano de la obligación que emana de los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, derive que se permita gravar la enajenación de los productos “***** y *****” a la tasa del 0%, sino que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, transgrede los preceptos de los instrumentos internacionales mencionados.

[153] Con los argumentos anteriores, la sociedad inconforme no controvierte las razones que formuló el Tribunal Colegiado consistentes, en esencia, en que precisamente en atención al desarrollo económico sustentable y social de los mexicanos, es que el legislador permitió que sólo los productos que por sí mismos –sin sufrir un proceso de transformación– y

exclusivamente estén destinados a la alimentación, son los que deben gravarse a la tasa del 0%.

[154] Además, tampoco controvierte lo sostenido por el Tribunal Colegiado en relación a que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ya se ha pronunciado respecto de los sistemas impositivos adecuados y equitativos de los que habla el artículo 34 de la Carta de la Organización de Estados Americanos, en el sentido de constituye una meta para los Estados parte, quienes se comprometen a generar las condiciones necesarias para estimar que su sistema impositivo será adecuado, de conformidad con sus propias modalidades y procedimientos; por lo que la Carta de la Organización de los Estados Americanos se refiere a aspectos diversos a la modificación de la tasa aplicable a un determinado impuesto, pues con ese tratado lo que se pretende tutelar es la creación de órdenes jurídicos que comprendan el cúmulo de derechos, obligaciones y procedimientos que conforman el sistema fiscal de un Estado.

[155] Por lo que concluyó que los argumentos encaminados a demostrar la inconvencionalidad del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en cuanto a la transgresión a los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, se hace depender de la obligación que tiene el Estado Mexicano de crear un orden económico y social justo, que se desarrolla en cuanto a la creación de sistemas impositivos adecuados y justos; por lo que los tópicos vertidos por la quejosa son ineficaces, en virtud de que

parte de una premisa inexacta, como es la aplicación de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, el que se refiere a aspectos diversos de la modificación de la tasa de un determinado tributo.

[156] De lo anterior, resulta evidente que la recurrente, además de asegurar que el Tribunal Colegiado llevó a cabo una indebido estudio de lo planteado en el concepto de violación relativo, en relación con los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, no hace más que reiterar los argumentos formulados en sus conceptos de violación, a partir del argumento toral de que los productos “*****” y “*****” que enajena, son alimentos que aportan nutrientes al organismo, y por ello deben estar incluidos en el beneficio fiscal de la tasa del 0%; afirmación esta última que ha sido desestimada en esta ejecutoria.

[157] Por tanto, no basta que la recurrente aduzca la violación a los artículos 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, sino que es menester esgrimir argumentos tendentes a controvertir todas las consideraciones que sostuvo el Tribunal Colegiado en la sentencia recurrida, al regir el principio de estricto derecho en esta revisión⁴⁸, por lo que debe declararse **inoperante** el agravio en estudio⁴⁹.

⁴⁸ Al respecto resultan aplicables las tesis de rubros y datos de localización siguientes: “AMPARO EN MATERIA ADMINISTRATIVA. ES DE ESTRICTO DERECHO.” (Sexta Época. Registro: 813139. Instancia: Segunda Sala. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Informes. Informe 1958. Materia(s): Administrativa. Página: 32). “AMPARO ADMINISTRATIVO, ES DE ESTRICTO DERECHO.” (Quinta Época. Registro: 382639.

[158] No obstante la inoperancia decretada, esta Sala considera oportuno mencionar que los artículos 33, 34 y 45 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos⁵⁰, establecen que el

Instancia: Cuarta Sala. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo XLV. Materia(s): Laboral. Página: 2755). “AMPAROS EN MATERIA ADMINISTRATIVA, NO EXISTE SUPLENCIA DE LA QUEJA EN LOS.” (Sexta Época. Registro: 266944. Instancia: Segunda Sala. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Volumen LIX, Tercera Parte. Materia(s): Administrativa. Página: 12).

⁴⁹ Apoyan la conclusión alcanzada, las tesis siguientes: “AGRAVIOS EN LA REVISION EN MATERIA ADMINISTRATIVA. DEBEN ATACAR TODOS LOS ARGUMENTOS DE LA SENTENCIA RECURRIDA.” (Séptima Época. Registro: 233305. Instancia: Pleno. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Volumen 50, Primera Parte. Materia(s): Administrativa. Página: 13); “REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. SU PROCEDENCIA (INTERPRETACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA P./J. 26/2009).” (Décima Época. Registro: 2006594. Instancia: Primera Sala. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 7, Junio de 2014, Tomo I. Materia(s): Común. Página: 287); y “AGRAVIOS INOPERANTES EN LA REVISIÓN. SON AQUELLOS QUE REITERAN LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, ABUNDAN SOBRE ELLOS O LOS COMPLEMENTAN, SIN COMBATIR LAS CONSIDERACIONES DE LA SENTENCIA RECURRIDA.” (Novena Época. Registro: 166748. Instancia: Segunda Sala. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXX, Agosto de 2009. Materia(s): Común. Tesis: 2a./J. 109/2009. Página: 77).

⁵⁰ “Artículo 33. El desarrollo es responsabilidad primordial de cada país y debe constituir un proceso integral y continuo para la creación de un orden económico y social justo que permita y contribuya a la plena realización de la persona humana.”

“Artículo 34. Los Estados miembros convienen en que la igualdad de oportunidades, la eliminación de la pobreza crítica y la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, así como la plena participación de sus pueblos en las decisiones relativas a su propio desarrollo, son, entre otros, objetivos básicos del desarrollo integral. Para lograrlos, convienen asimismo en dedicar sus máximos esfuerzos a la consecución de las siguientes metas básicas: --- (...) --- c) Sistemas impositivos adecuados y equitativos;”

“Artículo 45. Los Estados miembros, convencidos de que el hombre sólo puede alcanzar la plena realización de sus aspiraciones dentro de un orden social justo, acompañado de desarrollo económico y verdadera paz, convienen en dedicar sus máximos esfuerzos a la aplicación de los siguientes principios y mecanismos: --- a) Todos los seres humanos, sin distinción de raza, sexo, nacionalidad, credo o condición social, tienen derecho al bienestar material y a su desarrollo espiritual, en condiciones de libertad, dignidad, igualdad de oportunidades y seguridad económica; --- b) El trabajo es un derecho y un deber social, otorga dignidad a quien lo realiza y debe prestarse en condiciones que, incluyendo un régimen de salarios justos, aseguren la vida, la salud y un nivel económico decoroso para el trabajador y su familia, tanto en sus años de trabajo como en su vejez, o cuando cualquier circunstancia lo prive de la posibilidad de trabajar; --- c) Los empleadores y los trabajadores, tanto rurales como urbanos, tienen el derecho de asociarse libremente para la defensa y promoción de sus intereses, incluyendo el derecho de negociación colectiva y el de huelga por parte de los trabajadores, el reconocimiento de la personería jurídica de las asociaciones y la protección de su libertad e independencia, todo de conformidad con la legislación respectiva; --- d) Justos y eficientes sistemas y procedimientos de consulta y

desarrollo es responsabilidad primordial de cada país; que los objetivos básicos del desarrollo integral son, entre otros, la igualdad de oportunidades, la eliminación de la pobreza crítica y la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, así como la plena participación de sus pueblos en las decisiones relativas a su propio desarrollo, y que para lograr dichos objetivos, deben dedicar sus máximos esfuerzos a la consecución de diversas metas básicas, entre ellas, la creación de sistemas impositivos adecuados y equitativos; y que el hombre sólo puede alcanzar la plena realización de sus aspiraciones dentro de un orden social justo, acompañado de desarrollo económico, entre otros aspectos.

[159] Por su parte, el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos⁵¹, establece el compromiso de los Estados parte, de adoptar providencias económicas y técnicas,

colaboración entre los sectores de la producción, tomando en cuenta la protección de los intereses de toda la sociedad; --- e) El funcionamiento de los sistemas de administración pública, banca y crédito, empresa, distribución y ventas, en forma que, en armonía con el sector privado, responda a los requerimientos e intereses de la comunidad; --- f) La incorporación y creciente participación de los sectores marginales de la población, tanto del campo como de la ciudad, en la vida económica, social, cívica, cultural y política de la nación, a fin de lograr la plena integración de la comunidad nacional, el aceleramiento del proceso de movilidad social y la consolidación del régimen democrático. El estímulo a todo esfuerzo de promoción y cooperación populares que tenga por fin el desarrollo y progreso de la comunidad; --- g) El reconocimiento de la importancia de la contribución de las organizaciones, tales como los sindicatos, las cooperativas y asociaciones culturales, profesionales, de negocios, vecinales y comunales, a la vida de la sociedad y al proceso de desarrollo; --- h) Desarrollo de una política eficiente de seguridad social, e --- i) Disposiciones adecuadas para que todas las personas tengan la debida asistencia legal para hacer valer sus derechos”.

⁵¹ “Artículo 26. Desarrollo Progresivo. Los Estados Partes se comprometen a adoptar providencias, tanto a nivel interno como mediante la cooperación internacional, especialmente económica y técnica, para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos que se derivan de las normas económicas, sociales y sobre educación, ciencia y cultura, contenidas en la Carta de la Organización de los Estados Americanos, reformada por el Protocolo de Buenos Aires, en la medida de los recursos disponibles, por vía legislativa u otros medios apropiados.”

para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos derivados de las normas económicas, sociales, sobre educación, ciencia y cultura.

[160] En relación con los sistemas impositivos adecuados y equitativos a que hace referencia el artículo 34 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, la idoneidad o equidad del sistema tributario en su totalidad **no puede hacerse depender del establecimiento de un tributo o del quantum de la tasa de uno de ellos**, pues no es a lo que se refiere dicho tratado.

[161] El establecimiento de sistemas impositivos adecuados y equitativos, constituye la voluntad de los Estados miembros de establecer un sistema impositivo que, como una expresión de la totalidad de las disposiciones de carácter tributario, resulte “adecuada” y “equitativa”, de acuerdo con las modalidades y procedimientos de cada entidad firmante.

[162] En ese sentido, lo establecido en dicho dispositivo internacional constituye una meta para los Estados miembros, quienes se comprometen —de acuerdo con el fin de acelerar su desarrollo económico y social— a generar las condiciones necesarias para estimar que el sistema impositivo de cada uno de ellos será adecuado y equitativo, de conformidad con sus propias modalidades y procedimientos.

[163] Es decir, lo que en términos de este tratado internacional debe entenderse es que todo Estado signatario de la referida convención, deberá implementar las medidas que estime pertinentes para la creación de un sistema impositivo adecuado de acuerdo a sus propios procesos y condicionantes. Esto,

entendiendo al sistema impositivo como el orden jurídico tributario en su conjunto, es decir como un conjunto organizado de normas percibido como un resultado total.

[164] De esta forma, lo que se establece en el citado numeral 34 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos es la voluntad de los estados miembros de establecer un sistema que como una expresión de la totalidad de las disposiciones de carácter tributario resulte “adecuada” y “equitativa” de conformidad con las propias modalidades y procedimientos de cada entidad firmante; es decir, el tratado internacional de mérito se refiere a aspectos diversos a la modificación de la tasa aplicable a un determinado impuesto, como sucede en la especie, ya que lo que pretende tutelar la disposición normativa internacional es la creación de órdenes jurídicos que comprendan el cúmulo de derechos, obligaciones y procedimientos que conforman el sistema fiscal de un Estado.

[165] Análisis de los agravios en los que se aduce que el artículo reclamado viola el artículo 34, inciso g), de la Carta de la Organización de Estados Americanos, en relación con el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Derecho a un desarrollo integral.

[166] La recurrente aduce en el agravio sintetizado en el párrafo 34, numeral VIII, de esta sentencia, que contrariamente a lo señalado por el Tribunal *A quo*, el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado sí transgrede el derecho fundamental al desarrollo integral contenido en el artículo 34, inciso g), de la Carta de la Organización de Estados Americanos, en relación con el artículo

26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, al dejar de otorgar igualdad de oportunidades y condiciones en el desarrollo de la actividad de la quejosa, pues se le impide gravar a la tasa del 0% del impuesto al valor agregado que debe pagar por enajenación de productos en estado líquido (bebidas) que proporcionan al organismo humano elementos para su nutrición, pero que no son jugos, néctares, concentrados de frutas o de verduras, ni contienen leche en su composición, ni tampoco constituyen insumos o materias primas. Por lo que no se le otorga a la quejosa igualdad de oportunidades y condiciones en el desarrollo de su empleo o actividad respecto del resto de las personas que enajenan alimentos y leche.

[167] El Tribunal *A quo*, continúa la recurrente, señala que el legislador a través del artículo 2-A-, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo que pretendió fue beneficiar con una tasa inferior a los productos que por sí mismos se consideren destinados a la alimentación, es decir, a aquellos que sin sufrir un proceso de transformación sean ingeridos por el ser humano.

[168] Sin embargo, a juicio de inconforme, tales afirmaciones resultan infundadas, ya que ni de la exposición de motivos ni de ningún lado se desprende que la intención del legislador haya sido la de beneficiar con una tasa inferior a los productos que por sí mismos se consideren destinados a la alimentación, es decir, a aquellos que sin sufrir un proceso de transformación sean ingeridos por el ser humano. Máxime, que el Tribunal *A quo* no realizó argumentos lógico-jurídicos para soportar su dicho, con lo cual se evidencia la ilegalidad de dicha sentencia.

[169] El agravio en estudio resulta **inoperante**, pues la recurrente no controvierte lo manifestado por el Tribunal *A quo*, en relación a que la interpretación del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no puede considerarse que vulnera el derecho fundamental de desarrollo integral –en las diversas modalidades que refiere la quejosa–, puesto que lo acordado en la Carta de la Organización de los Estados Americanos constituyen fines para los Estados, lo que se logra con el establecimiento de un sistema tributario, entendido en su conjunto y no de forma segmentada. Es decir, la Carta de la Organización de los Estados Americanos se refiere a aspectos diversos a la modificación de la tasa aplicable a un determinado impuesto, pues con ese tratado lo que se pretende tutelar es la creación de órdenes jurídicos que comprendan el cúmulo de derechos, obligaciones y procedimientos que conforman el sistema fiscal de un Estado.

[170] En efecto, la sociedad se limita a reiterar el argumento vertido en sus conceptos de violación, relativo a que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado sí transgrede el derecho fundamental al desarrollo integral contenido en el artículo 34, inciso g), de la Carta de la Organización de Estados Americanos, en relación con el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, al dejar de otorgar igualdad de oportunidades y condiciones en el desarrollo de la actividad de la quejosa, pues se le impide gravar a la tasa del 0% del impuesto al valor agregado que debe pagar por enajenación de productos en estado líquido (bebidas) que proporcionan al organismo humano elementos para su nutrición,

pero que no son jugos, néctares, concentrados de frutas o de verduras, ni contienen leche en su composición, ni tampoco constituyen insumos o materias primas.

[171] Por tanto, no basta que la recurrente aduzca la violación al derecho fundamental al desarrollo integral contenido en el artículo 34, inciso g), de la Carta de la Organización de Estados Americanos, en relación con el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, sino que es menester esgrimir argumentos tendentes a controvertir todas las consideraciones que sostuvo el Tribunal Colegiado en la sentencia recurrida, al regir en el caso, como ya se demostró en párrafos precedentes, el principio de estricto derecho, por lo que debe declararse **inoperante** el agravio en estudio.

[172] Por otro lado, es **infundado** el agravio en el que se afirma que, contrariamente a lo afirmado por el *A quo*, ni de la exposición de motivos ni de ningún lado se desprende que la intención del legislador haya sido el beneficiar con una tasa inferior a los productos que por sí mismos se consideren destinados a la alimentación, es decir, a aquellos que sin sufrir un proceso de transformación sean ingeridos por el ser humano.

[173] Como ya se ha señalado en párrafos precedentes, esta Segunda Sala al resolver el amparo directo en revisión 1615/2004, llegó a la conclusión de que de la **exposición de motivos** de la ley analizada, se advierte que *“la intención del legislador al establecer que quedan exceptuadas de la tasa del 0% la enajenación de bebidas distintas a la leche, inclusive cuando éstas tengan la naturaleza de alimentos, quedando comprendidos los jugos, los néctares y concentrados de frutas o*

*verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias, y que el contribuyente deberá sujetarse a la tasa general del 15%, **obedeció al hecho de que lo que se buscó tutelar fue a los productos exclusivamente destinados a la alimentación, sin incluir materias primas que pudieran utilizarse para la elaboración de productos diversos***"; de ahí que, contrariamente a lo sostenido por la sociedad inconforme, lo vertido por el Tribunal Colegiado es correcto, pues la finalidad del legislador fue la de gravar los productos destinados exclusiva y directamente a la alimentación con la tasa del 0% del tributo.

[174] Asimismo, resulta infundada la afirmación de la recurrente, consistente en que el Tribunal *A quo* no realizó argumentos lógico-jurídicos para sostener que lo pretendido por el legislador fue beneficiar con una tasa inferior a los productos que por sí mismos se consideren destinados a la alimentación, es decir, a aquellos que sin sufrir un proceso de transformación sean ingeridos por el ser humano.

[175] Lo anterior se decide así, pues como se advierte de la sentencia recurrida, el Tribunal *A quo* sí manifestó argumentos para sustentar la conclusión reseñada, pues citó el precedente de esta Sala (amparo directo en revisión 1615/2004) en el que se estableció que el legislador, a través del artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo que pretendió fue beneficiar con una tasa inferior a los productos que por sí mismos se consideren destinados a la alimentación, es decir, a aquéllos que sin sufrir un proceso de transformación sean

ingeridos por el ser humano; de ahí lo **infundado** de los argumentos en estudio.

G. DECISIÓN

[176] Corolario de lo anterior, es confirmar la sentencia recurrida y negar el amparo y protección de la Justicia de la Unión a la parte quejosa.

H. REVISIÓN ADHESIVA

[177] El recurso de revisión adhesiva interpuesto por el Secretario de Hacienda y Crédito Público debe declararse **sin materia**, ya que el sentido de la presente resolución resultó favorable a los intereses de la parte adherente, por lo que evidentemente desapareció la condición a la que estaba sujeto el interés jurídico de aquélla para interponer la adhesión, traducido en reforzar el fallo recurrido⁵².

[178] En consecuencia, esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

RESUELVE:

⁵² Al respecto resulta aplicable, por analogía, la jurisprudencia 2a./J. 166/2007, de esta Segunda Sala, de rubro y datos de localización siguientes: “REVISIÓN ADHESIVA EN AMPARO INDIRECTO. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA SI LA REVISIÓN PRINCIPAL RESULTA INFUNDADA.” (Novena Época. Registro: 171304. Instancia: Segunda Sala. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVI, Septiembre de 2007. Materia(s): Común. Tesis: 2a./J. 166/2007. Página: 552). Así como la jurisprudencia 1a./J. 71/2006 de la Primera Sala de este Alto Tribunal, que este Órgano Colegiado comparte, de rubro y datos de localización siguientes: “REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE.” (Novena Época. Registro: 174011. Instancia: Primera Sala. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIV, Octubre de 2006. Materia(s): Común. Tesis: 1a./J. 71/2006. Página: 266).

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2794/2015.

PRIMERO. En la materia de la revisión, se **confirma** la sentencia recurrida.

SEGUNDO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege a ***** , en contra de la autoridad y acto precisados en el párrafo 13 del apartado B de esta resolución.

TERCERO. Se declara **sin materia** la revisión adhesiva.

Notifíquese; con testimonio de esta resolución, devuélvanse los autos a su lugar de origen y, en su oportunidad, archívese el toca como asunto concluido.

PROYECTO