



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

ANALISIS DE LOS ARTICULOS 399 Y 400 DEL CODIGO
FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES Y CRITERIOS
QUE SE ESTABLECEN EN LA PRACTICA CON RELACION
AL ARTICULO 108 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION
RESPECTO AL OTORGAMIENTO DE LA LIBERTAD BAJO
CAUCION, TRATANDOSE DE DELITOS FISCALES

T E S I S
PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
CELSO MAZA FERNANDEZ

DIRECTOR DEL SEMINARIO: LIC. MIGUEL ANGEL VAZQUEZ ROBLES

ASESOR DE TESIS: LIC. GABRIEL PEREZ GUERRERO



CIUDAD UNIVERSITARIA

AGOSTO, 2002.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

Paginación Discontinua



UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSE VASCONCELOS"
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PUBLICAS

Cd. Universitaria, D.F., 27 de agosto del 2002.

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ
DIRECTOR GENERAL DE LA
ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente.

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el pasante CELSO MAZA FERNANDEZ bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada "ANALISIS DE LOS ARTICULOS 399 Y 400 DEL CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES Y CRITERIOS QUE SE ESTABLECEN EN LA PRACTICA CON RELACION AL ARTICULO 108 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, RESPECTO AL OTORGAMIENTO DE LA LIBERTAD BAJO CAUCION TRATANDOSE DE DELITOS FISCALES".

Con fundamento en los artículos 8° fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que la sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad".

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPIRITU"
Director.

LIC. MIGUEL ANGEL VAZQUEZ ROBLES.

“Yo puedo desaprobador lo que tú dices, pero defenderé hasta la muerte tu derecho a decirlo”.

VOLTAIRE.

A José Luis Ramón Maza, quien me dió la vida y después su ausencia; porque él me enseñó a dar y volver a dar, porque dar no se termina.

A mi madre Bertha Fernández Palestina, porque con su fortaleza inquebrantable me enseñó que la superación siempre está arriba, donde se llega con tenacidad y fatiga.

A mi esposa Paula De Jesús Zepeda, por el amor y apoyo que siempre me ha brindado.

A mis hijos Yair Isaac y Carlos Saíd, inocente fuente de inspiración sonriente de quienes obtengo la fuerza para seguir adelante.

A mis hermanos Emelia, José y Ezequiel, quienes siempre me han apoyado.

A la Universidad Nacional Autónoma de México, mi Alma Mater.

INDICE

INTRODUCCIÓN	I
---------------------	----------

CAPÍTULO I. LIBERTAD BAJO CAUCIÓN

A) Antecedentes Generales y Concepto.	1
B) Antecedentes en México.	7
C) Libertad Bajo Caucción y Requisitos	20

CAPÍTULO II. DELITOS FISCALES

A) Doctrina y Teoría del Delito	28
B) Contrabando.	39
C) Equiparables al Contrabando	44
D) Defraudación Fiscal.	46
C) Delitos en el Registro Federal de Contribuyentes.	53

CAPÍTULO III LIBERTAD BAJO CAUCIÓN EN LOS DELITOS FISCALES

A) Requisitos.	55
B) Momento en que procede.	66

CAPÍTULO IV ANÁLISIS DE LOS ARTÍCULOS 399 Y 400 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTOS PENALES Y CRITERIOS QUE SE ESTABLECEN EN LA PRÁCTICA CON RELACIÓN AL ARTÍCULO 108, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, RESPECTO AL OTORGAMIENTO DE LA LIBERTAD BAJO CAUCIÓN, TRATÁNDOSE DE DELITOS FISCALES.

90

A) Análisis y Aplicación Práctica.	
------------------------------------	--

CONCLUSIONES	106
BIBLIOGRAFÍA	110

INTRODUCCIÓN

El aspecto constitucional de la garantía individual relativa a la libertad bajo caución y la obligación de tributar, que corresponde a los ciudadanos mexicanos, son los aspectos posiblemente más importantes en el estudio del Derecho Penal Fiscal, ya que de este primer estudio surgen los elementos y requisitos necesarios para conocer con certeza en qué momento se ha violado la norma tributaria con carácter de infracción administrativa, y en qué momento esta infracción se ha convertido en delito especial.

La protección más importante en favor de los gobernados parte del principio jurídico de que todo indiciado es inocente hasta en tanto no se demuestre su culpabilidad; es decir, corresponde a la autoridad fiscal, en su carácter de sujeto pasivo, demostrar que existe la configuración de un hecho delictivo, utilizando para tal efecto, la intervención del Ministerio Público Federal, para que dicho representante social, en ejercicio del monopolio de la acción penal, investigue si realmente existe la posibilidad de que el contribuyente haya cometido o no un delito y de existir suficientes circunstancias y una vez que haya terminado de integrar la averiguación previa, ejercite la acción penal a fin de que el Juez de Distrito incoe el procedimiento respectivo.

Sin embargo, nuestra legislación penal y tributaria prevén, que todo

presunto responsable por delitos fiscales, podrá gozar de libertad bajo caución, siempre y cuando no se trate de delitos graves previstos en el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales. Por tal motivo, la defraudación fiscal al no ser considerada como tal, se podrá conceder esa libertad provisional, tomando en cuenta el monto que fije la autoridad judicial, la cual comprenderá la suma de la cuantificación elaborada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y las contribuciones adeudadas, incluyendo la actualización y recargos que hubiera determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional.

Bajo lo anterior expuesto, se estima que al garantizar el monto de lo defraudado, junto con la actualización y recargos correspondientes, esto independiente al monto que exige la autoridad judicial, no se está poniendo en peligro la integridad económica del Estado y tampoco se están afectando bienes jurídicos tutelados auspiciados por el sistema tributario que afecten a la sociedad en general.

En este sentido y en el orden de ideas expuesto con anterioridad, el presente trabajo de tesis, realiza un análisis de los artículos 399 y 400 del Código Federal de Procedimientos Penales y los criterios que se establecen en la práctica con relación al artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, respecto al otorgamiento de la libertad bajo caución, tratándose de delitos fiscales. Con el fin de que se vislumbre si en el delito de defraudación fiscal, es preferible, establecer una regla clara y concreta y no que siga operando un criterio donde el Juzgador tiene o goza de un

amplio margen legal para determinar el monto de la caución atendiendo según las circunstancias personales del activo.

Siendo así, en el primer capítulo se conoce el significado de la libertad caucional, así como algunos antecedentes breves sobre dicha figura; igualmente se identifican los requisitos bajo los cuales se otorga, de acuerdo con la normatividad jurídica mexicana.

En el segundo capítulo, se hace referencia a los delitos fiscales, con el propósito de ubicar su naturaleza jurídica, producto del poder sancionador que llega a ejercer la Administración Pública Federal, cuando ha comprobado la violación de una norma fiscal.

En el tercer capítulo se profundiza sobre los requisitos y momento en que procede la libertad bajo caución, ya que para concederla habrán de ser valoradas circunstancias personales por parte del juzgador, con el fin de que se cumpla lo estipulado no sólo en el ordenamiento tributario, sino también en las disposiciones adjetivas de la materia.

Finalmente dentro del cuarto capítulo, se realiza un análisis de los artículos 399 y 400 del Código Federal de Procedimientos Penales, que regulan la libertad bajo caución en el proceso penal, con relación al delito fiscal previsto en el artículo 108, párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación.

CAPÍTULO I

LIBERTAD BAJO CAUCIÓN

El objetivo principal de la presente tesis, se centra en el análisis de los artículos 399 y 400 del Código Federal de Procedimientos Penales, así como en los criterios que se establecen en la práctica, con relación al artículo 108, párrafo segundo, del Código Fiscal de la Federación, respecto al otorgamiento de la libertad bajo caución, tratándose de delitos fiscales. Por tal motivo, es conveniente identificar en este primer capítulo, el significado de la libertad caucional, así como algunos antecedentes breves sobre dicha figura; igualmente es necesario conocer los requisitos bajo los cuales se otorga, de acuerdo con la normatividad jurídica establecida en México.

A) ANTECEDENTES GENERALES Y CONCEPTO.

Teodoro Escalona Bosada define a la libertad caucional como:

“la medida cautelar, que evita o suspende la privación de la libertad de un imputado, ordenada por autoridad competente, mediante el otorgamiento de una garantía, y lo sujeta a diversas obligaciones dentro del proceso penal”¹.

Caución proviene del latín *cautio - tionis*. Prevención, precaución o cautela.

¹ Citado por: García Ramírez, Sergio. Derecho Procesal Penal. Séptima Edición. Porrúa. México, 1998. p. 586

"Dentro del derecho es una condición o garantía precautoria impuesta por la autoridad judicial para acordar la libertad provisional de un acusado mientras se lleva a cabo la instrucción del procedimiento. Tiene por objeto asegurar la comparecencia del acusado ante el juez o tribunal y el cumplimiento de la sentencia que, contra él, en su día, se dicte"²

La libertad caucional parte del supuesto de que el delincuente, sabedor de la gravedad del delito cometido, de su circunstancia como persona ante la ley y del temor a perder su libertad, no se sustraerá a la acción de la justicia.

La consideración de estos elementos puede quedar confiada al juez, en mayor o menor medida, o vincularse a una valoración prejudicial, legislativa, que se traduzca en norma de imperio para el juzgador, "concediendo o negando de plano la libertad caucional en presencia de determinados datos objetivos"³.

Debe recordarse que en el pasado, los delitos en Roma reclamaban la sanción del legislador, pues el daño causado injustamente y toda mala acción que perjudique a los demás, "debe obligar a su autor a una reparación en beneficio de la víctima"⁴ El castigo de los actos ilícitos fue en principio una fuente muy activa de las obligaciones. Los romanos

² Diccionario Enciclopédico Salvat. Volumen 6. Salvat Editores. Primera Edición. Barcelona, 1985. p. 1265

³ García Ramírez, Sergio. Op. cit.

⁴ Bravo González Agustín y Bravo Valdez Beatriz. Segundo Curso de Derecho Romano. Décima edición. Pax-México. México, 1984. p. 211

siempre consideraron al delito como una fuente de obligación civil, porque en los primeros tiempos intervenían los familiares de la víctima y del victimario para fijar una compensación pecuniaria, sin que en ésta tuviera intervención el poder público.

En general los delitos públicos eran los que atentaban contra el orden público, la organización político-administrativa o a la seguridad del Estado. La persecución de estos delitos se ejercía según las reglas propias, delante de los tribunales especiales como las *quaestiones perpetuae* u otros órganos como el senado. La pena para los delitos públicos, solía ser la pena de muerte *-supplicium-* y la multa *-damnum-* la cual no beneficiaba a los particulares que hubieran sido víctimas del crimen.

Dentro de este contexto, la libertad bajo caución data como gran parte de las instituciones jurídicas, del antiguo Derecho Romano.

“Desde la Ley de las Doce Tablas, se estableció que, en determinados casos, las personas con posibilidades económicas otorgaran una caución a favor de los pobres para obtener su libertad provisional”⁵

Revisemos algunos conceptos sobre la libertad provisional, que se origina producto de la caución.

⁵ Colín Sánchez, Guillermo. Derecho Mexicano de Procedimientos Penales. Decimoséptima edición. Porrúa. México, 1998. p. 669

Establece Ignacio Burgoa Orihuela, que la libertad provisional bajo caución es

"un derecho subjetivo público a favor de todo acusado en el sentido de que inmediatamente que lo solicite será puesto en libertad bajo fianza que fijará el juez tomando en cuenta sus circunstancias personales y la gravedad del delito que se le impute siempre que dicho delito merezca ser castigado con pena cuyo término medio aritmético no sea mayor de cinco años de prisión (artículo 20 constitucional, fracción I)"⁶

Según Marco Antonio Díaz de León, es

"la que se concede al inculpado para los efectos de que goce de ella mientras dure el proceso penal que se le instruya. Esta libertad evita que los acusados estén en prisión preventiva durante el curso del proceso penal, tratándose pues, de un derecho de los procesados cuando se den las condiciones establecidas por el legislador."⁷

"La libertad provisional es una medida cautelar encaminada a garantizar la presencia del imputado en el proceso, consistente en la obligación formal contraída por éste de comparecer a la presencia judicial, tantas veces como fuere llamado, obligación que puede ir o no ir acompañada de una fianza"⁸

La libertad, cuyo valor se acentúa mayúsculamente, durante el siglo XVIII, a través de la ideología liberal que procura la prevaencia de la dignidad individual, aún tratándose de los infractores de la ley penal, buscó un paliativo que equilibrara el interés individual frente al colectivo, a

⁶ Burgoa Orihuela, Ignacio. Diccionario de Derecho Constitucional. Garantías y amparo. Tercera Edición. Porrúa, México, 1992. p. 290

⁷ Díaz de León, Marco Antonio. Diccionario de Derecho Procesal Penal. Tomo I. Segunda Edición. Porrúa, México, 1989. p. 1096

⁸ Nueva Enciclopedia Jurídica. Tomo XV. Obra dirigida por Mascareñas Carlos E: Barcelona Editorial Francisco Seix. Barcelona 1974. p. 442

través de un conjunto de garantías, dentro de las cuales destaca la libertad, bajo ciertos criterios y circunstancias.

Refiriéndonos de nueva cuenta al concepto de caución, Colín Sánchez advierte lo siguiente respecto de su significado:

"caución y fianza comúnmente se les atribuye el mismo significado; no obstante, caución denota garantía, y fianza una forma de aquélla; por ende caución es el género y fianza una especie"⁹

De lo anterior expuesto, considero que la caución es el medio por el cual el probable responsable del ilícito debe exhibir una garantía a fin de no evadir la acción de la justicia por el tiempo que dure la tramitación del proceso, disfrutando de su libertad previa a satisfacción de los requisitos que establece la ley, en sus artículos 141 al 145 del Código Fiscal de la Federación. Comentamos algunos de éstos requisitos:

De acuerdo con el Artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

- I. Depósito en dinero u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Como son las efectuadas en las instituciones de crédito o casas de bolsa para operar cuentas de garantía del interés fiscal.
- II. La prenda o hipoteca.
- III. La Fianza otorgada por institución autorizada, la que no

⁹ Colín Sánchez, Guillermo. Op. cit. p. 668

- gozará de los beneficios de orden y excusión.
- IV. La obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
 - V. Embargo en la vía administrativa.
 - VI. Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Para garantizar el interés fiscal, procede de acuerdo al artículo 142 del Código Fiscal de la Federación, lo siguiente:

- I.- Solicitar la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.
- II. Solicitar prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.
- III. Solicitar la aplicación del producto en los términos del artículo 159 de este Código. Es decir, cuando los bienes señalados para la traba estuvieren ya embargados por otras autoridades no fiscales o sujetos a cédula hipotecaria, se practicará no obstante la diligencia. Dichos bienes se entregarán al depositario designado por la oficina ejecutora o por el ejecutor y se dará aviso a la autoridad correspondiente para que él o los interesados puedan demostrar su derecho de prelación en el cobro.

Por lo que se refiere exclusivamente a la fianza, se menciona en el artículo 143, que la que esté a favor de la Federación (otorgada para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros), se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución, para hacerlo exigible, con las siguientes modalidades:

- a) La autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora, acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad. Para ello la afianzadora designará, en cada una de las regiones competencia de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, un apoderado para recibir requerimientos de pago y el domicilio

para dicho efecto, debiendo informar de los cambios que se produzcan dentro de los quince días siguientes al en que ocurran.

- b) Si no se paga dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento, la propia ejecutora ordenará a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que remate, en bolsa, valores propiedad de la afianzadora bastantes para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, y le envíe de inmediato su producto.

Los artículos 144 y 145 del Código Fiscal de la Federación, no hacen más que complementar la manera en que se realiza y efectúa el procedimiento administrativo de ejecución.

B) ANTECEDENTES EN MÉXICO.

En la Constitución de 1857, se instituyó la caución con el carácter de garantía, misma que los integrantes del congreso Constituyente de 1917, ampliaron, considerablemente, en el artículo 20, fracción I, cuyo texto es el siguiente:

I. Inmediatamente que lo solicite será puesto en libertad bajo fianza, que fijará el juez tomando en cuenta sus circunstancias personales y la gravedad del delito que se le impute, siempre que dicho delito merezca ser castigado con pena cuyo término medio aritmético no sea mayor de cinco años de prisión, y sin más requisitos que poner la suma de dinero respectiva a disposición de la autoridad u otorgar caución hipotecaria o personal bastante para asegurar bajo la responsabilidad del juez en su aceptación. En ningún caso la fianza o caución será mayor de \$250,000 pesos a no ser que se trate de un delito que represente para su autor un beneficio económico o cause a la víctima un daño patrimonial, pues en estos casos la garantía será, cuando menos, tres veces mayor al beneficio obtenido o al daño ocasionado.

Es importante mencionar que, en los Códigos de Procedimientos Penales de 1880 y de 1894, también se reguló la caución. El primero indicaba qué procedía cuando la pena correspondiente al delito no excediese de cinco años. Se otorgaba, previa la satisfacción de algunos requisitos procedimentales. En el segundo se amplió el término señalado hasta siete años: como innovación importante estableció que una vez revocada la libertad por incumplimiento a alguna de las condiciones impuestas al conceder tal beneficio, ya no podría otorgarse nuevamente, ni en esa causa ni en ninguna otra.

De acuerdo a la primera interpretación que se dio al texto constitucional, éste fijaba como límite para la obtención de la libertad una pena cuyo término medio aritmético no fuera mayor de cinco años de prisión. Consecuentemente, el Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal de 1931 en su artículo 556 dispuso: "Todo acusado tendrá derecho a ser puesto en libertad bajo caución, siempre que el máximo de la sanción corporal correspondiente al delito imputado no exceda de cinco años de prisión."

Transcurridos los años, dentro de la época contemporánea, se presentan importantes reformas al artículo 20 constitucional fracción I, en los años 1985 y 1993. Por lo que considero importante hacer alusión a éstas y a otras del año de 1996, las cuales tienen más peso sobre el tema que se investiga.

El 3 de septiembre de 1984, el Ejecutivo Federal presentó al Congreso Permanente, por conducto del Senado, una iniciativa de reforma a la fracción I del artículo 20 Constitucional. Se trataba en esencia, de ganar en el debido equilibrio entre el derecho individual a la libertad provisional y la necesidad de preservar la seguridad pública, afectada por la fácil liberación de presuntos responsables de ilícitos que generan peligro o causan daños considerables.

El dictamen del Senado del 25 de septiembre de 1984, se pronunció en términos favorables a la iniciativa, con dos salvedades. En primer lugar, se excluyó la atribución al Ministerio Público de facultades para solicitar la duplicidad del monto de la garantía; en segundo, se introdujo una distinción, a los fines de la propia garantía, entre los delitos intencionales, por una parte, y delitos imprudenciales y preterintencionales, por la otra.

El dictamen puntualiza que se estimó necesario destacar que la potestad de incrementar el monto de la caución únicamente habría de corresponderle a la autoridad judicial, sin necesidad de que formulase petición motivada el Ministerio Público, ya que de mantenerse el criterio de que únicamente mediante la petición del órgano persecutorio podría realizarse el incremento, ello daría lugar a que pudiera pensarse que la institución del Ministerio Público prejuzgaba respecto a la gravedad del delito, o a las particulares circunstancias del imputado o de la víctima.

La exposición de motivos, hizo ver, que dentro de la regulación jurídica de la caución, han venido desapareciendo del derecho penal mexicano los señalamientos de cantidades absolutas identificadas en pesos, para ser sustituidas por múltiplos de salario mínimo, cuya variación periódica permite el ajuste automático y racional de la cuantía que contemple la ley, sin necesidad de frecuentes reformas normativas.

La reforma al artículo 20, fracción I de la Constitución, antes mencionada, fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de enero de 1985, quedando como sigue:¹⁰

***Artículo 20. En todo juicio de orden criminal tendrá el acusado las siguientes garantías:**

I. Inmediatamente que lo solicite será puesto en libertad provisional bajo caución, que fijará el juzgador, tomando en cuenta sus circunstancias personales y la gravedad del delito que se le impute, siempre que dicho delito, incluyendo sus modalidades, merezca ser sancionado con pena cuyo término medio aritmético no sea mayor de cinco años de prisión, sin más requisito que poner la suma de dinero respectiva, a disposición de la autoridad judicial, u otorgar otra caución bastante para asegurarla, bajo la responsabilidad del juzgador en su aceptación.

La caución no excederá de la cantidad equivalente a la percepción durante dos años del salario mínimo general vigente en el lugar que se cometió el delito. Sin embargo, la autoridad judicial, en virtud de la especial gravedad del delito, las particulares circunstancias personales del imputado o de la víctima, mediante resolución motivada podrá incrementar el monto de la caución hasta la cantidad equivalente a la percepción durante cuatro años del salario mínimo vigente en el lugar en que se cometió el delito.

¹⁰ Decreto por el que se reforma la fracción I del Artículo 20 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Diario Oficial de la Federación del día 14 de enero de 1985.

Si el delito es intencional y representa para su autor un beneficio económico o causa a la víctima daño y perjuicio patrimonial, la garantía será cuando menos tres veces mayor al beneficio obtenido o a los daños y perjuicios patrimoniales causados.

Si el delito es preterintencional o imprudencial, bastará que se garantice la reparación de los daños y perjuicios patrimoniales, y se estará a lo dispuesto en los dos párrafos anteriores."¹¹

Las leyes secundarias fueron reformadas para recoger el cambio constitucional. Así lo hacen los artículos 556 del Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal y 399 del Código Federal de Procedimientos Penales, con expresiones propias. Detallan el derecho a obtener libertad bajo caución cuando no exceda de cinco años el término medio aritmético de la pena de prisión correspondiente al delito imputado.

A esa prevención el Código Federal de Procedimientos Penales, añade: incluyendo las modalidades atenuantes o agravantes de éste (es decir del delito imputado) acreditadas cuando se resuelva sobre dicha libertad. La precisión se origina para reunir y valorar los datos que comprueben las modalidades. Es claro que éstas a menudo se desprenden de la averiguación previa. Por ello el legislador previene que en el pliego de consignación se hará expreso señalamiento de los elementos que puedan ser considerados, a juicio del consignador, para la determinación del tipo penal, incluyendo sus modalidades (artículo 134, tercer párrafo del Código Federal de Procedimientos Penales).

¹¹ Ibidem.

En consecuencia, por esos precedentes y por las pruebas que se alleguen a partir de la radicación, el juez puede estimar la entidad del delito y la naturaleza y extensión de la pena aplicable. En esto pensó el legislador al disponer: "En la determinación que dicte, el juez fundará y motivará el otorgamiento o la negativa de libertad...", norma acaso redundante (pues toda resolución debe estar fundada y motivada), pero expresiva del interés por esclarecer debidamente el cómo y el por qué de la liberación en cada caso.

El artículo 556 del Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal, señaló que para el efecto de la libertad caucional el juez atenderá a las modalidades y calificativas del delito cometido, redacción menos enfática que la del Código Federal, pero suficiente.

Mencionaremos aquí la disposición final del artículo 399 del Código Federal de Procedimientos Penales, incorporada el 7 de noviembre de 1986 y publicada en el Diario Oficial el 19 de noviembre de ese mismo año: "Fuera de los casos de libertad ordenada por órgano jurisdiccional, o de aquellos a que se refiere el artículo 107 Constitucional, en ningún otro se excarcelará al inculpado sin que previamente el encargado del reclusorio lo notifique personalmente al Ministerio Público"¹². Esta norma, procura prevenir excarcelaciones injustificadas o innecesarias, con malicia o con imprevisión de sus consecuencias.

¹² Decreto por el que se reforma el Código Federal de Procedimientos Penales. Diario Oficial de la Federación del día 19 de noviembre de 1985.

En la reforma de 1985, la libertad provisional bajo caución tuvo las siguientes características principales:

- a) Procedía si el delito imputado, incluyendo sus modalidades agravantes o atenuantes, merecía ser sancionado con pena cuyo término medio aritmético no fuera mayor de cinco años;
- b) El juez fijaba la caución tomando en cuenta las circunstancias personales del acusado (como son: su ocupación, estado civil, sexo, edad, antecedentes penales, entre otros) y la gravedad del delito que se le imputaba;
- c) La caución no debía exceder del equivalente a dos años de salario mínimo general vigente en el lugar del delito, pero se hacía excepción de poder fijarla por el importe de cuatro años de dicho salario por la especial gravedad del delito y las particulares circunstancias personales del imputado y de la víctima, debiendo motivarse ambos aspectos;
- d) Si el delito era intencional y representaba para su autor un beneficio económico o causaba a la víctima daño y perjuicio patrimonial, la garantía por estos resultados debía ser cuando menos tres veces mayor a su importe; y
- e) Si el delito era imprudencial o preterintencional, bastaba garantizar un importe de los mencionados resultados patrimoniales y caucionar la libertad personal.

Otra reforma de gran interés, es la que se publica en el Diario Oficial el 3 de septiembre de 1993, la que empezó a tener vigencia hasta el 2 de septiembre de 1994, por la que se reforma de nueva cuenta la fracción I del artículo 20 Constitucional, para quedar como sigue:

"Artículo 20. En todo proceso de orden penal, tendrá el inculpado las siguientes garantías:

"I. Inmediatamente que lo solicite, el juez deberá otorgarle la libertad provisional bajo caución, siempre y cuando se garantice el monto estimado de la reparación del daño y de las sanciones pecuniarias que en su caso puedan imponerse al inculpado y no se trate de delitos en que por su gravedad la ley expresamente prohíba conceder este beneficio.

El monto y la forma de caución que se fije deberán ser asequibles para el inculpado. En circunstancias que la ley determine, la autoridad judicial podrá disminuir el monto de la caución inicial.

El juez podrá revocar la libertad provisional cuando el procesado incumpla en forma grave con cualquiera de las obligaciones que en términos de ley deriven a su cargo en razón del proceso."¹³

Esta reforma encuentra su antecedente en el Decreto publicado en el Diario Oficial de 8 de enero de 1991, que reformó, entre otros, los artículos 399 del Código Federal del Procedimientos Penales y 556 del Código de Procedimientos Penales del Distrito Federal, para permitir al juzgador conceder la libertad provisional al procesado en casos en que la pena del delito imputado rebasaba el término medio aritmético de cinco años de prisión, exigiendo la satisfacción de los siguientes requisitos:

¹³ Decreto por el que se reforman los artículos 16, 19, 20 y 119 y se deroga la fracción XVIII del artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Publicado en el Diario Oficial el 3 de septiembre de 1993

- I. Que se garantice debidamente, a juicio del juez, la reparación del daño;
- II. Que la concesión de la libertad no constituya un grave peligro social;
- III. Que no exista riesgo fundado de que el inculpado pueda sustraerse a la acción de la justicia, y IV. Que no se trate de personas que, por ser reincidentes o haber mostrado habitualidad, la concesión de la libertad haga presumir fundadamente que evadirán la acción de la justicia.

Bajo las reformas anteriores la libertad bajo caución se condiciona a que se garantice el monto estimado de la reparación del daño y de las sanciones pecuniarias que en su caso puedan imponerse al inculpado, y procede concederlas cuando no se trate de delito que por su gravedad la ley expresamente prohíba conceder este beneficio.

De las mencionadas reformas, implicaba novedad el que se garantizara el monto estimado de la multa, pues el de la reparación del daño ya lo exigía el texto anterior, con la diferencia de que los montos eran distintos según se tratara de si el beneficio económico para el inculpado o el daño y perjuicio patrimonial a la víctima provinieran de delito doloso (tres tantos cuando menos) o de delito imprudencial (un tanto), haciendo diferencia igualmente en que había topes máximos para la caución por la libertad propiamente dicha, o sea, el que no debía de exceder de dos años de salario mínimo y el que por excepción podía llegar hasta cuatro años.

Otra novedad de la reforma fue en cuanto a la base para la

procedencia del beneficio, pues se abandonó la de que el término medio aritmético de la pena fijada para cada delito no excediera de cinco años, y se adoptó la de que en los delitos que la ley califique que son graves, el beneficio no procede.

Para este cambio de sistema, "el legislador consideró que en un régimen democrático de justicia penal y en un Estado de Derecho, la ley debe garantizar los derechos del inculcado en cuanto a su defensa y a aplicarle mínimas restricciones a su libertad personal, así como proteger los intereses de las víctimas en quienes los efectos nocivos del delito repercuten; consideró también que con la reforma se procuraba llegar a un equilibrio en el conflicto que nace entre la prisión preventiva y la presunción de inocencia que favorece al acusado, y que por ello la privación de la libertad durante el proceso debe reducirse a los delitos que representan mayor gravedad individual y social, resolviendo con esto de paso el serio problema de sobrepoblación carcelaria que existe en el país"¹⁴.

La última reforma a la que se hará referencia en este punto del capítulo, será la concerniente a la publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de julio de 1996.

La reforma de 1996, al igual que la reforma de 1993, conserva el sistema de prohibición de libertad en el supuesto de ciertos delitos, los llamados graves, pero ya no insiste en lo que algunos tratadistas denominan prejuicio legal, en lo que toca a los otros delitos. Esta es su mayor contribución al conveniente desarrollo de la libertad provisional. En el futuro se mira la posibilidad de que los Juzgadores dispongan o nieguen las medidas precautorias, con apoyo en datos que sustenten su

¹⁴ Sarabia, Jesús Manuel. "Libertad Provisional Bajo Caución: posibilidad de su negativa en delitos no graves, según reforma al artículo 20-1 constitucional, vigente al partir de julio 4 de 1996". En *Revista Jurídica*.

determinación, de cuya legitimidad y pertinencia deberán ser responsables. La reforma de 1993, cometió la equivocación de olvidar los elementos que naturalmente debe tomar en cuenta el juzgador para resolver sobre la forma y el monto de la caución. Se limitó a referirse al resarcimiento y a lo que denominó, en plural "sanciones pecuniarias". Estos errores han sido recogidos por la reforma de 1996, donde se estableció el texto siguiente:

"Artículo 20. En todo proceso de orden penal, tendrá el inculpado las siguientes garantías:

1. Inmediatamente que lo solicite, el Juez deberá otorgarle la libertad provisional bajo caución, siempre y cuando no se trate de delitos en que, por su gravedad, la ley expresamente prohíbe conceder este beneficio. En caso de delitos no graves, a solicitud del Ministerio Público, el Juez podrá negar la libertad provisional, cuando el inculpado haya sido condenado con anterioridad, por algún delito calificado como grave por la ley o, cuando el Ministerio Público aporte elementos al Juez para establecer que la libertad del inculpado representa, por su conducta precedente o por las circunstancias y características del delito cometido, un riesgo para el ofendido o para la sociedad.

El monto y la forma de caución que se fije, deberán ser asequibles para el inculpado. En circunstancias que la ley determine, la autoridad podrá modificar el monto de la caución. Para resolver sobre la forma y el monto de la caución, el Juez deberá tomar en cuenta la naturaleza, modalidades y circunstancias del delito; las características del inculpado y la posibilidad de cumplimiento de las obligaciones procesales a su cargo; los daños y perjuicios causados al ofendido; así como la sanción pecuniaria que, en su caso, pueda imponerse al inculpado.

La ley determinará los casos graves en los cuales el Juez podrá revocar la libertad provisional¹⁵.

Escuela Libre de Derecho de Sinaloa. No 1., I Época, Mayo - Agosto 1996. p. 54

¹⁵ Decreto por el cual se declaran reformados los artículos 16, 20 fracción I y penúltimo párrafo, 21, 22 y 73 fracción XXI de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Publicado en el Diario Oficial del Federación el día 3 de julio de 1996

De lo expuesto anteriormente, se debe señalar que la libertad provisional constituye una garantía para el inculpado; la negativa, una garantía para el ofendido y la sociedad. La disposición constitucional, en consecuencia, es una medalla de doble faz: una tutela al inculpado, otra, al ofendido y la sociedad.

En este contexto, el primer párrafo de la fracción I regula los supuestos materiales de libertad Provisional. El segundo párrafo se refiere a la caución, es decir, a la garantía en sentido amplio, pues aquella expresión abarca todas las formas que la ley reconoce, a condición de que tengan naturaleza real o patrimonial: depósito en efectivo, fianza, hipoteca o prenda. También en este segundo párrafo, la reforma de 1996, mejora apreciablemente los conceptos de la disposición anterior.

Como se mencionó, el texto Constitucional derivado de la reforma de 1993, cometió la flagrante equivocación de olvidar los elementos que naturalmente debe tomar en cuenta el Juzgador para resolver sobre la forma y monto de la caución. Se limitó a referirse al resarcimiento y a lo que denominó, en plural "sanciones pecuniarias". Estos errores han sido corregidos por la reforma de 1996.

En efecto, esta última reforma se ocupó en establecer una serie de factores que considera para la determinación del monto y de la forma de la caución. En tal virtud, se trata de resolver sobre la aplicabilidad de cada una de las formas de garantía patrimonial que la ley contempla, a saber:

fianza, efectivo, billete de depósito, hipoteca y prenda, así como de la cuantía que cada una de ellas debe asegurar. Al respecto, es preciso tomar en cuenta la mayor o menor eficacia de cada forma de caución, para el doble propósito de mantener al inculcado ante la justicia y preservar los derechos que pudiera tener el ofendido.

El segundo párrafo de la fracción I del artículo 20 constitucional reúne las diversas consideraciones aplicables a este punto.

En primer término, se refiere al hecho punible, en sí mismo, eje de la intervención penal y procesal del Estado. Se alude, así, a la naturaleza, modalidades y circunstancias del delito.

Considerada, pues, la entidad del hecho, es necesario tomar en cuenta las características del inculcado y la posibilidad de cumplimiento de las obligaciones procesales a su cargo. Esta expresión abarca dos cuestiones estrechamente ligadas entre sí por su referencia al imputado. Bajo el rótulo de "características" es posible incluir los antecedentes, la conducta ordinaria, la capacidad económica del sujeto, entre otros datos; y bajo el rubro de "cumplimiento de las obligaciones procesales a su cargo", quedan incluidos aquellos deberes que son la razón de ser de la garantía.

Esas obligaciones procesales atienden, de modo principal a la presencia del probable agente del delito ante el Tribunal que lo juzga (o bien previamente, el Ministerio Público que averigua) y a la abstención de

cualquier acto que pudiera destruir elementos de prueba o alterar la participación de quienes intervienen, bajo cualquier título, en el desarrollo del proceso.

Además, el Juzgador apreciará "los daños y perjuicios causados al ofendido". Aquí se halla el otro objetivo de la garantía patrimonial asegurar los intereses legítimos del ofendido, pendientes de expresión, prueba y reconocimiento

C) LIBERTAD BAJO CAUCIÓN Y REQUISITOS.

Apegándose a la normatividad que establece el actual Código Federal de Procedimientos Penales, se identificaran cuáles son los requisitos y características sobre las cuales se otorga la libertad bajo caución.

De acuerdo con lo que establece el actual Código Federal de Procedimientos Penales:

"Al recibir el Ministerio Público Federal diligencias de averiguación previa, si hubiere detenidos y la detención fuere justificada hará inmediatamente la consignación a los tribunales, si se cumplen los requisitos a que se refiere el párrafo primero del artículo 134¹; si tales requisitos no se satisfacen, podrá retenerlos alistándose a lo

¹ En cuanto aparezca de la averiguación previa que se han acreditado el cuerpo del delito y la probable responsabilidad del indiciado, en los términos del artículo 168, el Ministerio Público ejercerá la acción penal ante los tribunales y expresará, sin necesidad de acreditarlo plenamente, la forma de realización de la conducta, los elementos subjetivos específicos cuando la descripción típica lo requiera, así como las demás circunstancias que la ley prevea.

previsto en los artículos 193, 194 y 194 bis. Si la detención fuere

ARTÍCULO 193 Se entiende que existe flagrancia cuando:

I. El inculcado es detenido en el momento de estar cometiendo el delito;
II. Inmediatamente después de ejecutado el delito, el inculcado es perseguido materialmente, o
III. El inculcado es señalado como responsable por la víctima, algún testigo presencial de los hechos o quien hubiere participado con él en la comisión del delito, o se encuentre en su poder el objeto, instrumento o producto del delito, o bien aparezcan huellas o indicios que hagan presumir fundadamente su participación en el delito; siempre y cuando se trate de un delito grave, así calificado por la ley, no haya transcurrido un plazo de cuarenta y ocho horas desde el momento de la comisión de los hechos delictivos, se haya iniciado la averiguación previa respectiva y no se hubiera interrumpido la persecución del delito. En esos casos, el Ministerio Público decretará la retención del indiciado si están satisfechos los requisitos de procedibilidad y el delito merece pena privativa de libertad, o bien ordenará la libertad del detenido, cuando la sanción sea no privativa de la libertad o alternativa. La violación a lo dispuesto en el párrafo anterior hará penalmente responsable a quien decrete la indebida retención y la persona detenida deberá ser puesta de inmediato en libertad. De decretar la retención, el Ministerio Público iniciará desde luego la averiguación previa correspondiente, si aún no lo ha hecho.

ARTÍCULO 193 bis.- En casos urgentes el Ministerio Público podrá, bajo su responsabilidad, ordenar por escrito la detención de una persona, fundando y expresando los indicios que acrediten:

- a) Que el indiciado haya intervenido en la comisión de alguno de los delitos señalados como graves en el artículo siguiente;
- b) Que exista riesgo fundado de que el indiciado pueda sustraerse a la acción de la justicia, y
- c) Que por razón de la hora, lugar o cualquier otra circunstancia, no pueda ocurrir ante autoridad judicial para solicitar la orden de aprehensión.

La violación de esta disposición hará penalmente responsable al Ministerio Público o funcionario que decrete indebidamente la detención y el sujeto será puesto en inmediata libertad.

Artículo 194. Se califican como delitos graves, para todos los efectos legales, por afectar de manera importante valores fundamentales de la sociedad, los previstos en los ordenamientos legales siguientes:

I. Del Código Penal para el Distrito Federal en Materia del Fuero Común y para toda la República en Materia del Fuero Federal, los delitos siguientes:

- 1) Homicidio por culpa grave, previsto en el artículo 60, párrafo tercero;
- 2) Traición a la patria, previsto en los artículos 123, 124, 125 y 126;
- 3) Espionaje, previsto en los artículos 127 y 128;
- 4) Terrorismo, previsto en el artículo 139, párrafo primero;
- 5) Sabotaje, previsto en el artículo 140, párrafo primero;
- 6) Los previstos en los artículos 142, párrafo segundo y 145;
- 7) Piratería, previsto en los artículos 146 y 147;
- 8) Genocidio, previsto en el artículo 149 Bis;
- 9) Evasión de presos, previsto en los artículos 150 y 152;
- 10) Ataques a las vías de comunicación, previsto en los artículos 168 y 170;
- 11) Uso ilícito de instalaciones destinadas al tránsito aéreo, previsto en el artículo 172 Bis párrafo tercero;
- 12) Contra la salud, previsto en los artículos 194, 195, párrafo primero, 195 Bis, excepto cuando se trate de los casos previstos en las dos primeras líneas horizontales de las tablas contenidas en el apéndice I, 196 Bis, 196 Ter, 197, párrafo primero y 198, parte primera del párrafo tercero;
- 13) Corrupción de menores o incapaces, previsto en el artículo 201; y pornografía infantil, previsto en el artículo 201
- 14) Los previstos en el artículo 205, segundo párrafo;
- 15) Explotación del cuerpo de un menor de edad por medio del comercio carnal, previsto en el artículo 208;

injustificada, ordenará que los detenidos queden en libertad"

El Ministerio Público dispondrá la libertad del inculpado, en los supuestos y cumpliendo con los requisitos establecidos por el artículo 399 del Código de Procedimientos Penales, sin perjuicio de solicitar su arraigo en caso necesario. El Ministerio Público fijará la caución suficiente para garantizar que el detenido no se sustraerá a la acción de la justicia, ni al pago de la reparación de los daños y perjuicios que pudieran serle exigidos.

-
- 16) Falsificación y alteración de moneda, previsto en los artículos 234, 236 y 237;
 - 17) Falsificación y utilización indebida de documentos relativos al crédito, previsto en el artículo 240 Bis, salvo la fracción III;
 - 18) Contra el consumo y riqueza nacionales, previsto en el artículo 254, fracción VII, párrafo segundo;
 - 19) Violación, previsto en los artículos 265, 266 y 266 Bis;
 - 20) Asalto en carreteras o caminos, previsto en el artículo 286, segundo párrafo;
 - 21) Lesiones, previsto en los artículos 291, 292 y 293, cuando se cometa en cualquiera de las circunstancias previstas en los artículos 315 y 315 Bis;
 - 22) Homicidio, previsto en los artículos 302 con relación al 307, 313, 315, 315 Bis, 320 y 323;
 - 23) Secuestro, previsto en el artículo 366, salvo los dos párrafos últimos, y tráfico de menores, previsto en el artículo 366 ter;
 - 24) Robo calificado, previsto en el artículo 367 cuando se realice en cualquiera de las circunstancias señaladas en los artículos 372 y 381, fracciones VII, VIII, IX, X, XI, XIII, XV y XVI;
 - 25) Robo calificado, previsto en el artículo 367, en relación con el 370 párrafos segundo y tercero, cuando se realice en cualquiera de las circunstancias señaladas en el artículo 381 Bis;
 - 26) Comercialización habitual de objetos robados, previsto en el artículo 368 Ter;
 - 27) Sustracción o aprovechamiento indebido de hidrocarburos o sus derivados, previsto en el artículo 368 Quáter, párrafo segundo;
 - 28) Robo, previsto en el artículo 371, párrafo último;
 - 29) Robo de vehículo, previsto en el artículo 376 Bis;
 - 30) Los previstos en el artículo 377;
 - 31) Extorsión, previsto en el artículo 390;
 - 32) Operaciones con recursos de procedencia ilícita, previsto en el artículo 400 Bis, y
 - 33) En materia de derechos de autor, previsto en el artículo 424 Bis.
- II. De la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada, el previsto en el artículo 2.
- III. De la Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos, los delitos siguientes:.....

ARTÍCULO 194 Bis.- En los casos de delito flagrante y en casos urgentes, ningún indiciado podrá ser retenido por el Ministerio Público por más de cuarenta y ocho horas, quien transcurrido dicho plazo, deberá ordenar su libertad o ponerlo a disposición de la autoridad judicial. Este plazo podrá duplicarse respecto de los delitos a que se refiere la ley federal en materia de delincuencia organizada.

Cuando el delito merezca pena alternativa o no privativa de libertad, se dispondrá la libertad sin necesidad de caución y sin perjuicio de pedir el arraigo correspondiente.

Cuando el Ministerio Público deje libre al indiciado, lo prevendrá a fin de que comparezca cuantas veces sea necesario para la práctica de diligencias de averiguación previa y concluida ésta, ante el juez a quien se consigna, quien ordenará su presentación y si no comparece sin causa justa y comprobada, ordenará su aprehensión, mandando hacer efectiva la garantía otorgada.

El Ministerio Público podrá hacer efectiva la garantía si el indiciado desobedeciera, sin causa justificada, las ordenes que dictare.

La garantía se cancelará y en su caso se devolverá por el Ministerio Público, cuando se resuelva el no ejercicio de la acción penal. Consignado el caso, tal garantía se considerará prorrogada tácitamente, hasta en tanto el juez no decida su modificación o cancelación.

En la determinación que dicte el juez, fundará y motivará el otorgamiento o la negativa de libertad, así como la revocación de ésta, en su caso, tomando en cuenta las prevenciones constitucionales, y demás, aplicables. En lo que respecta a la determinación del monto de la caución, se hará señalamiento específico sobre los daños y perjuicios, en la medida en que de las actuaciones se desprendan datos para fijar unos y otros. El

juez valorará lo actuado, asimismo, para resolver si se trata de delitos dolosos o culposos, con el propósito de precisar las consecuencias de dicha clasificación para los efectos de la garantía debida.

Fuera de los casos de libertad ordenada por el juez o de aquellos a que se refiere el artículo 19 Constitucional, en ningún otro se excarcelará al inculcado sin que previamente el custodio lo notifique personalmente al Agente del Ministerio Público.

Por otro lado, debe señalarse lo que establece el Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal en su artículo 556:

“Todo inculcado tendrá derecho durante la averiguación previa y en el proceso judicial, a ser puesto en libertad provisional bajo caución, inmediatamente que lo solicite, si se reúnen los siguientes requisitos:

I. Que garantice el monto estimado de la reparación del daño; tratándose de delitos que afecten la vida o la integridad corporal, el monto de la reparación no podrá ser menor del que resulte aplicándose las disposiciones relativas de la Ley Federal del Trabajo;

II. Que garantice el monto estimado de las sanciones pecuniarias que en su caso puedan imponérsele;

III. Que otorgue caución para el cumplimiento de las obligaciones que en términos de ley se deriven a su cargo en razón del proceso, y

IV. Que no se trate de delitos que por su gravedad están previstos en el párrafo último del artículo 268 de este Código”.

De todo lo dicho, se concluye que, los jueces, para determinar sobre la improcedencia o procedencia de la libertad bajo caución, deberán tener

acreditado el monto a que asciende el daño o perjuicio que se produjo por la ejecución de la conducta o hecho, sin omitir las demás exigencias establecidas por el artículo 19 Constitucional, en relación con el artículo 399 del Código Federal de Procedimientos Penales.

Es importante tener presente que en la comisión del delito pudo darse alguna agravante, atenuante u otra "modalidad", que será tomada en consideración, para resolver sobre la procedencia o improcedencia de la libertad.

Hasta antes de que esto se incluyera en nuestros Códigos, únicamente se atendía al término medio aritmético.

La caución podrá consistir en depósito en efectivo, caución hipotecaria, o fianza personal de acuerdo con los artículos 404, 405 y 406, del Código Federal de la materia.

ARTÍCULO 404. La caución consistente en depósito en efectivo, se hará por el inculpado o por terceras personas en la institución de crédito autorizada para ello. El certificado correspondiente se depositará en la caja de valores del tribunal, asentándose constancia de ello en autos. Cuando por razón de la hora o por ser día inhábil no pueda constituirse el depósito directamente en la institución mencionada, el tribunal recibirá la cantidad exhibida y la mandará depositar en aquélla el primer día hábil.

Cuando el inculpado no tenga recursos para efectuar de una sola exhibición el depósito en efectivo, el juez podrá autorizarlo para que lo efectúe en parcialidades, de conformidad con las siguientes reglas:

I. Que el inculpado tenga cuando menos un año de residir en forma

efectiva en el lugar en que se siga el proceso, demuestre estar desempeñando empleo, profesión u ocupación lícitas que le provean medios de subsistencia;

II. Que el inculcado tenga fiador personal que, a juicio del juez, sea solvente e idóneo y dicho fiador proteste hacerse cargo de las exhibiciones no efectuadas por el inculcado. El juez podrá eximir de esta obligación, para lo cual deberá motivar su resolución;

III. El monto de la primera exhibición no podrá ser inferior al quince por ciento del monto total de la caución fijada, y deberá efectuarse antes de que se obtenga la libertad provisional; y

IV. El inculcado deberá obligarse a efectuar las exhibiciones por los montos y en los plazos que le fije el juez.

ARTÍCULO 405. Cuando la garantía consista en hipoteca, el inmueble no deberá tener gravamen alguno y su valor fiscal no deberá ser menor que la suma fijada como caución, más la cantidad que el juez estime necesaria para cubrir los gastos destinados a hacer efectiva la garantía en los términos del artículo 414 de este Código.

Cuando la garantía consista en prenda su valor de mercado será, cuando menos, de dos veces el monto de la suma fijada como caución. En este caso el tribunal expedirá el certificado de depósito correspondiente.

ARTÍCULO 406. Cuando se ofrezca como garantía fianza personal por cantidad que no exceda del equivalente a cien veces el salario vigente para el Distrito Federal quedará bajo la responsabilidad del tribunal la apreciación que haga de la solvencia o idoneidad del fiador

De todo lo anterior expuesto, considero que el constituyente permanente del Congreso de la Unión en busca de dar un mejor tratamiento al beneficio de la libertad bajo caución, resolvió abandonar la antigua fórmula del término medio aritmético y determinó, mediante la reforma de septiembre de 1993, emplear la figura de "delitos graves", de tal suerte que al estar en presencia de uno de éstos se hace nugatorio que el detenido pudiere alcanzar su libertad provisional bajo caución. Así,

desde el año de 1994, en que en el ámbito federal se señalaron exhaustivamente los delitos considerados como graves, es que se ha venido utilizando esta fórmula para determinar si es factible o no conceder a los indiciados el beneficio citado. Sin embargo, considero que con la reforma del año de 1996, se emplean criterios personales del juzgador, que no derivan de la ley y que en cierta medida ponen en peligro la libertad individual.

CAPÍTULO II

DELITOS FISCALES

Una segunda variable que se hace necesario identificar en el presente trabajo de investigación, es la relativa a los delitos fiscales, con el propósito de ubicar su naturaleza jurídica, producto del poder sancionador que llega a ejercer la Administración Pública Federal, cuando a comprobado la violación a una norma fiscal. Los delitos fiscales, cabe señalar, no están contenidos en el Código Penal, sino en una ley especial de nombre Código Fiscal de la Federación, por lo que pueden considerarse como delitos especiales y de carácter patrimonial, porque se ocupan de custodiar el cumplimiento de las obligaciones tributarias frente a la hacienda pública del Estado; al mismo tiempo son federales, ya que se encuentran comprendidos dentro de una Ley de competencia o carácter federal. Revisemos con detalle los delitos fiscales.

A) DOCTRINA Y TEORÍA DEL DELITO

El instrumento fundamental de permanencia, protección y evolución de la sociedad lo constituye el derecho, proyectado ante los hombres como un conjunto de principios o disposiciones de carácter imperativo que posibilitan la vida en común dentro de una sociedad, al dirigir pacíficamente la constante e inevitable relación entre los individuos y comprendiendo en su contenido diversos valores y objetos, no solo

corporales, sino también inmateriales, que son necesarios para el logro de los fines propuestos del ser humano, e indispensables para la conservación del grupo social; valores que al ser resguardados por el derecho adquieren la calidad de bienes jurídicos, garantizando el propio ordenamiento la protección y disfrute a cargo de sus legítimos titulares, evitando sean vulnerados por conductas injustas y antagónicas. "De los comportamientos antisociales adquieren especial relevancia y entran en el ámbito del Derecho Penal aquellos que transgreden el orden social en sí, y ponen en peligro la estabilidad y armonía de la sociedad, al violar no tan solo intereses individuales de un sujeto en particular, sino bienes o derechos de la colectividad misma, que son necesarios para la integridad del grupo que se trate, es decir, se lesiona directamente a la sociedad, además de dañar al sujeto individual sobre el que recae la conducta criminosa. Tales comportamientos reciben el nombre de delitos".¹⁶

El delito por ser un fenómeno social y por tener palpante realidad, ha sido estudiado por muy diversas ramas del saber humano, por lo que nos referimos exclusivamente al enfoque dado por el derecho.

La palabra delito proviene del verbo latino *delinque, delinquere*, que significa "desviarse", "abandonar", "resbalar", "apartarse del buen camino", "alejarse de la ley".

¹⁶ Confrontar: Jiménez de Asúa, Luis. Tratado de Derecho Penal. Tomo III. Editorial Losada. Buenos Aires, 1961, p. 32.

Cuello Calón define al delito como una "acción antijurídica, típica, culpable y sancionada con una pena".¹⁷ Para Mezger el delito es una "acción típicamente, antijurídica y culpable".¹⁸ Beling se refiere a él diciendo "es la acción típica antijurídica, culpable sometida a una adecuada sanción penal y que llena las condiciones objetivas de penalidad".¹⁹ La diferencia para éstos dos últimos consiste en que para el primero la acción típica la entiende a la vez antijurídica, mientras que el segundo distingue a la tipicidad y antijuridicidad.

Jiménez de Asúa, indica que el delito es "el acto típicamente antijurídico, culpable, sometido a veces a condiciones objetivas de penalidad, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal".²⁰

Los elementos que incluyen estas definiciones en términos generales se puede decir que son los mismos, dado que es indudable para la realización de un delito, una acción humana en amplio sentido (acción y omisión), o sea un acto del hombre que dañe o ponga en peligro algún bien jurídico tutelado; la lesión para ser considerada como delito debe provenir de una actividad humana, dejando al margen a los hechos de los animales,

¹⁷ Cuello Calón, Eugenio. Derecho Penal. Tomo I y II. Diecisieteava Edición. Bosch Editorial. Barcelona, 1966. p. 171.

¹⁸ Franco Sodi, Carlos. Nociones de Derecho Penal. Primera Edición. Editores Mexicanos Unidos, México, 1950. p. 57.

¹⁹ Moreno de P. Antonio. Curso de Derecho Penal Mexicano. Primera Edición. Porrúa. México, 1968. p. 27.

²⁰ Jiménez de Asúa, Luis. Op. cit. p. 63.

a los acontecimientos fortuitos.

La tipicidad se refiere a la adecuación de la conducta concreta a lo dispuesto por la ley penal expedida con anterioridad al hecho, posibilitándose, de esta manera, conocer la prohibición o la obligación impuesta y el contenido penal del acto. La acción requiere también para el delito de la antijuridicidad que implica una oposición con la norma jurídica y una transgresión de los principios de armonía y solidaridad social.

La culpabilidad es el elemento subjetivo que relaciona al agente con el hecho, el cual necesita como presupuesto a la imputabilidad, que también es ubicada por algunos doctrinarios como presupuesto del delito y que consiste en la capacidad intelectual y volitiva suficiente en el sujeto activo para exigirle responsabilidad por su obrar.

Se incluye además en la definición, a la sanción penal o punibilidad como elemento del delito. La calidad del delito no la da la penalidad, ya que son punibles precisamente por ser delitos, pues atentan contra la conservación del orden social establecido. Si la punibilidad fuera un elemento de naturaleza, intrínseco al delito, al desaparecer aquel, se alteraría la substancia misma de éste al igual que si un compuesto químico se le desaparece uno de sus componentes, se alteraría el resultado, en virtud de que precisamente todos los componentes o partes constituyen el todo; situación ajena al delito, que puede subsistir inalterado e íntegro, sin que necesariamente se haga presente la punibilidad, es decir, si bien el

merecimiento y aplicación de una pena es una consecuencia más o menos ordinaria, no alcanza el grado de elemento esencial del delito, y diversas disposiciones hacen ratificar la postura; tal es el caso de las excusas absolutorias, en las que subsiste el delito pero la pena no se aplica, o también en el supuesto de que la ley mencione alguna condición objetiva de punibilidad, que hace imposible la ejecución de penas, hasta en tanto se cumpla con ciertos requisitos que la propia ley establece.

Dentro de este contexto, la Constitución Política de México, distingue entre delitos y faltas, al establecer la competencia de la autoridad judicial para castigar los delitos, mediante la imposición de penas, y la competencia de la autoridad administrativa para sancionar las infracciones o faltas con multa y arresto (artículo 21), y también al facultar al Congreso de la Unión para definir los delitos y faltas contra la Federación y fijar los castigos que por ellos deban imponerse (artículo 73, fracción XXI).

Por lo que se refiere a la legislación tributaria, también separa la competencia judicial para conocer de los delitos fiscales y castigarlos, de la que corresponde a las autoridades hacendarias para sancionar administrativamente las infracciones a las leyes tributarias, competencias que son independientes entre sí y pueden coexistir respecto de algunos delitos fiscales, como sucede en el contrabando, omisiones del pago de contribuciones, o de presentación de declaraciones, en virtud de las disposiciones de los artículos 70 y 94 del Código Fiscal de la Federación:

***Artículo 70.-** La aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

Artículo 94.- En los delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte al procedimiento penal".

Las leyes que crean y regulan las obligaciones fiscales o tributarios a cargo de los contribuyentes "son una especie de las llamadas leyes administrativas que establecen deberes de los administrados para con la Administración"²¹. Por consiguiente, las normas relativas a las sanciones administrativas que se asocian al incumplimiento de las obligaciones fiscales o tributarios, están contenidas en el Derecho Penal.

Sin embargo, diversos autores se han ocupado en especial de la cuestión de la autonomía del Derecho Penal Fiscal o Tributario entendiendo por tal, "el conjunto de disposiciones que vinculan una sanción o pena determinada al incumplimiento de las normas que garantizan los intereses fiscales de la Administración, esto es, de las normas que establecen deberes para con el Fisco"²².

A continuación, se hace referencia a algunas de las opiniones

²¹ Lomclí Ccrezo, Margarita. Derecho Discal Represivo. Segunda Edición. Editorial Porrúa. México, 1997. p. 139

²² *Ibidem*

doctrinarias sobre la naturaleza del Derecho Penal Tributario o Fiscal, clasificándolas en dos grupos: A) Aquellas que sostienen su independencia frente al Derecho Penal general, ya sea que consideren que el Derecho Penal Fiscal pertenece al Derecho Administrativo o al Tributario, o bien que constituye un cuerpo autónomo; y B) Las opiniones que juzgan que tiene la misma naturaleza y no puede distinguirse esencialmente del Derecho Penal común.

A) Entre los partidarios de la primera de las posiciones doctrinarias señaladas, se encuentra el penalista italiano Giuseppe Maggiore quien considera que existe un ilícito fiscal o delito de Hacienda y que el Derecho Penal Fiscal o de Hacienda es una rama del Derecho Administrativo.

Agrega que:

"sus penas son en general pecuniarias (multas fijas o proporcionales o contenidas entre un máximo y un mínimo), a ocasiones restrictivas de la libertad personal y que esas sanciones pecuniarias no son tan sólo reacciones penales, pues se convierten en ventajas económicas del Estado, por lo cual a menudo se confunde la pena con el resarcimiento del daño"²³.

Según Maggiore, el Derecho Penal Fiscal presenta algunas particularidades respecto del Derecho Penal ordinario:

"la abrogación de sus normas debe ser expresa, no tácita; vale para ellas el principio de la retroactividad, aunque se trate de leyes temporales, o excepcionales; el juez no puede declarar inaplicable una norma, sin haber promovido antes la decisión de la Corte de

²³ Maggiore, Giuseppe. Derecho Penal. Segunda Edición. Editorial Temis. Bogotá, 1952. pág. 48.

Casación en sesión plena. El juicio, con la aplicación de las penas fiscales, es pasado siempre al Administrador de Hacienda quien provee con un decreto, salvo oposición del Tribunal²⁴.

Dino Jarach pertenece igualmente a la tendencia doctrinaria citada, pues considera inicialmente que:

"las sanciones tributarias y administrativas no pertenecen al Derecho Penal, sino que se han separado del conjunto de normas represivas que contiene el orden jurídico, para constituir una disciplina propia con autonomía estructural; y que el Derecho Tributario Penal y el Derecho Administrativo Penal no son cuerpos independientes sino que respectivamente forman parte del Derecho Tributario y del Derecho Administrativo"²⁵.

Sin embargo, Jarach admite la identificación ontológica del ilícito tributario con el ilícito penal y la conveniencia de aplicar a aquél los principios del derecho penal criminal, fruto del progreso de la ciencia y de la conciencia, tales como los de *nullum crimen et nulla poena sine lege*, *nulla poena sine iudicio*, no hay punibilidad sin imputabilidad y culpabilidad y otros más.

B) La identidad esencial del Derecho Penal común y del Derecho Penal Tributario es sostenida, entre otros autores, por el profesor español Fernando Sáinz de Bujanda, con las siguientes palabras:

"Pienso que el Derecho Penal Tributario, como parte del Derecho

²⁴ Ibidem.

²⁵ Jiménez de Asúa, Luis. Tratado de Derecho Penal. Segunda Edición. Editorial Losada. Buenos Aires, 1963 pág. 48

Punitivo general, habrá de absorber la teoría jurídica de la infracción, elaborada, tras muchos esfuerzos, en esta rama del Derecho Público. Corresponde a los penalistas extender al campo tributario, con las acomodaciones pertinentes, la doctrina de la antijuridicidad, de la culpabilidad y de los restantes elementos del delito. Todo régimen fiscal cuyo sistema de sanciones se produzca al margen de la doctrina jurídico-penal y de los principios generales sobre ilicitud civil o administrativa ha de ser forzosamente irracional y arbitrario²⁶.

Según Francisco L. Menegazzi, destacado jurista argentino, quien sostiene que el Derecho Penal Fiscal es independiente del Derecho Penal común, prescinde del estudio histórico del problema y se atienen a diferenciaciones conceptuales cuyo defecto proviene de haberse desatendido las contingencias del desarrollo de las instituciones en el tiempo.

Postula Menegazzi "la unidad del Derecho Penal, no obstante la autoridad de la doctrina que sostiene la autonomía del Derecho Penal Fiscal, porque la tesis de la autonomía de éste dificultaría, al independizarlo de aquél, la tendencia, cuyo curso creemos haber seguido... hacia un sentido de justicia más respetuoso de la responsabilidad del hombre, en virtud del cual la sanción se aplica a los sujetos cuya conducta es materia del deber jurídico y cuya conducta antijurídica constituye, por lo tanto, la transgresión que es el supuesto de la pena"²⁷.

El eminente tratadista argentino Rafael Bielsa no acepta tampoco la autonomía del Derecho Penal Fiscal. Lo define como:

"el derecho represivo de la Administración Fiscal y como el conjunto de disposiciones legales punitivas de las transgresiones de las leyes

²⁶ Citado por: Lomeli Cerezo, Margarita. Op. cit. p. 142

²⁷ Menegazzi, Francisco L. El Derecho Represivo Fiscal del Porvenir. La Plata, 1975. p. 46

fiscales"²⁸.

En cuanto a su autonomía dice textualmente: "La necesidad de una régimen represivo fiscal dirigido a asegurar la percepción regular y efectiva de los ingresos para la formación del erario, ha dado origen a concepciones más o menos doctrinales, o tendencias simplemente, para caracterizar un sistema positivo penal fiscal"²⁹.

En este sentido y de acuerdo a lo que señala el Código Fiscal de la Federación en su Título IV Capítulo IV de las infracciones y delitos fiscales, pueden considerarse como delitos fiscales, los siguientes:

- Artículo 102. Delito de contrabando
- Artículo 108. Delito de defraudación fiscal
- Artículo 110. Delitos relacionados con el Registro Federal de Contribuyentes
- Artículo 111. Delitos relacionados con la presentación de declaraciones o con la contabilidad.
- Artículo 112. Delitos cometido por los depositarios o interventores.
- Artículo 113. Delitos por alteración de sellos, marcas o aparatos de indole fiscal.
- Artículo 114. Delitos relacionados con servidores públicos.
- Artículo 115. Delitos por el robo o destrucción de mercancías en recinto fiscal o fiscalizado.

De acuerdo con el artículo 95 del Código Fiscal de la Federación,

²⁸ Bielsa, Rafael. Estudios de Derecho Público. Editorial Depalma. Buenos Aires, 1951. p. 51 l.

²⁹ Ibidem.

son responsables de los delitos fiscales, quienes:

- I. Concierten la realización del delito.
- II. Realicen la conducta o el hecho descritos en la Ley.
- III. Cometan conjuntamente el delito.
- IV. Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo.
- V. Induzcan dolosamente a otro a cometerlo.
- VI. Ayuden dolosamente a otro para su comisión.
- VII. Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

Mientras que el artículo 96 del Código Fiscal de la Federación, se refiere a que son responsables de encubrimiento en los delitos fiscales, quién o quiénes, sin previo acuerdo y sin haber participado en él, después de la ejecución del delito:

- I. Lucre, adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito a sabiendas de que provenía de éste, o si de acuerdo con las circunstancias debía presumir su ilegítima procedencia, o ayude a otro a los mismos fines.
- II. Ayude en cualquier forma al inculpado a eludir las investigaciones de la autoridad o a sustraerse de la acción de ésta, u oculte, altere, destruya o haga desaparecer las huellas, pruebas o instrumentos del delito o asegure para el inculpado el objeto o provecho del mismo.

El encubrimiento a que se refiere el mencionado artículo, se sancionará con prisión de tres meses a seis años.

De todo lo anterior expuesto, considero que la violación a los mandatos de la ley y en especial la realización de maniobras destinadas a sustraerse a la obligación tributario, implica alterar el orden jurídico y los intereses generales de la sociedad y significan un mero atentado a los derechos patrimoniales del ente jurídico llamado Estado. Por esa razón,

las penas establecidas para castigar este tipo de ilícitos, tienen una finalidad represiva o intimidatoria y no simplemente orientada a la reparación del daño.

B) CONTRABANDO

El delito de contrabando es una práctica antigua, y su regulación en México tiene antecedentes que vienen desde el año de 1564, "cuando los buques que llegaban a la Nueva España, lo hacían subrepticamente y en lugares diferentes a los autorizados por el Consulado de México"³⁰.

No es, sino hasta el primero de marzo de 1887, que se expidió la Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas, la cual estaba formada por 450 artículos y 2 anexos, en dicho ordenamiento jurídico se tipificó el contrabando como un delito que se comete al importar o exportar mercancías, aun cuando sean de las que no causen derechos, eludiendo la intervención de las autoridades fiscales ya sea porque se practique por lugares no sujetos a vigilancia, o se haga clandestinamente, o bien porque se realice con violencia. Se consideraba además como contrabando,

"la importación de materiales de guerra cuando esté prohibido por el ejecutivo Federal. Cuando se importen mercancías de nación que esté en guerra con México. La que se afectará por puertos o lugares sustraídos a la obediencia del gobierno. La importación de moneda falsa de cualquier cuño. La internación de mercancías sin que se

³⁰ Cue Canovas, Agustín. Historia social y Económica de México. Tercera Edición. Trillas. México, 1985. p. 61

haya cumplido previamente con los requisitos legales y por último, la que se realice con documentos falsos o alterados³¹.

La palabra contrabando tiene en los diccionarios diferentes definiciones etimológicas.

Para el Diccionario de la Lengua Española

"viene de *Contra* palabra latina, que es una preposición con que se denota la oposición o contrariedad de una cosa con otra y de *Bando* de *Bandir* que es edicto, ley o mandato solemnemente publicado de orden superior"³².

En cambio para Mascareñas

"contrabando proviene del bajo latín *Contra-bannum*, en la cual *Ban* en el antiguo derecho público significaba la orden notificada o promulgada oficialmente, por lo tanto lo que vaya en contra de esta orden o bando, será contrabando"³³.

Cabañuelas dice que "significa lo hecho contra un bando o pregón público"³⁴.

Por otra parte, la Enciclopedia Jurídica Omeba afirma que la palabra contrabando, de origen español, tiene su antecedente en la expresión *Bannum*, voz latina con la que se designaba una ley cualquiera, dictada

³¹ Ibidem.

³² Real Academia Española. Diccionario de la Lengua Española. Madrid. España, 1992. p.1272

³³ Mascareñas, Carlos E. Nueva Enciclopedia Jurídica. Tomo V España, 1982, pág. 282.

³⁴ Cabañuelas, Guillermo. Diccionario de Derecho Usual. Tomo I. Argentina, 1989. p.403

con el fin de ordenar o impedir hechos individualizados a los habitantes de una nación. De tal modo que la palabra contrabando pasó a significar cualquier acción o comportamiento contrario a una ley o a un edicto dictado en un país o región.

Félix Jorge Silveyra entiende por contrabando

"todo acto u omisión realizado o dejado de realizar por una persona física o ideal, en nombre propio o por otra, que trate de producir o produzca efectivamente la no intervención de la autoridad fiscal o que ésta intervenga defectuosamente o en forma incompleta y que tenga por fin la ejecución de operaciones en contra de las pertinentes disposiciones legales, con el objeto de, obtener un beneficio propio"³⁵.

La regulación del contrabando como delito sancionado con pena corporal está regulado en el Código Fiscal de la Federación vigente. En este caso, el Código Fiscal está considerado como una ley especial de aplicación federal.

Establece el Código en cita en su artículo 102, que:

"comete delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse. Burlando el permiso de autoridad competente, cuando sea necesario comete delito de contrabando o exportando cosas prohibidas. También comete delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera de

³⁵ Carvajal Contreras, Máximo. *Derecho Aduanal*. Editorial Porrúa. México, 1997. p. 426

los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregadas legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello³⁶.

En el párrafo segundo del artículo que se cita se advierte que no se formulará la declaratoria a que se refiere el artículo 92*, fracción II, si el monto de la omisión no excede de \$10,000.00 o del diez por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor. Tampoco se formulará la citada declaratoria si el monto de la omisión no excede del cincuenta y cinco por ciento de los impuestos que deban cubrirse cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

Debe destacarse que dentro del delito fiscal de contrabando se da la presunción. La presunción es el resultado lógico que consiste en pasar de un hecho conocido a otro desconocido. El hecho conocido se denomina indicio y de él se parte, para establecer la presunción. Las presunciones

³⁶ Código Fiscal de la Federación. Art. 102

* Artículo 92. Para proceder penalmente por los delitos fiscales, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

I. Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado

II. Declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio por lo establecido en los artículos 102 y 115. Este último artículo, establece que se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que se apodere de mercancías que se encuentren en recinto fiscal o fiscalizado, si el valor de lo robado no excede de \$15,000.00. Cuando exceda este monto, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

en el caso del contrabando son de carácter legal y admiten prueba en contrario o sea, siendo la prueba a cargo del inculpado.

Las presunciones en sí mismas no configuran el delito de contrabando, sino que por sus circunstancias permiten deducirlo. Sin embargo, algunas de las conductas que nuestro Código establece como presunciones, son en realidad auténticos tipos del delito. Como en el caso de descargar subrepticamente mercancías extranjeras de los medios de transporte. Si se descubren mercancías extranjeras a bordo de embarcaciones destinadas exclusivamente al tráfico de cabotaje.

Artículo 103.- Se presume cometido el delito de contrabando y se sancionará con las mismas penas que el contrabando, cuando:

I.- Se descubran mercancías extranjeras dentro de los lugares y zonas de inspección y vigilancia permanente, sin los documentos que acrediten su legal tenencia, transporte, manejo o estancia en el país.

II.- Se encuentren vehículos extranjeros fuera de una zona de veinte kilómetros en cualquier dirección contados en línea recta a partir de los límites extremos de la zona urbana de las poblaciones fronterizas, sin la documentación a que se refiere la fracción anterior.

III.- No se justifiquen los faltantes o sobrantes de mercancías que resulten al efectuarse la descarga de los medios de transporte, respecto de las consignadas en los manifiestos o guías de carga.

IV.- Se descarguen subrepticamente mercancías extranjeras de los medios de transporte, aun cuando sean de rancho, abastecimiento o uso económico.

V.- Se encuentren mercancías extranjeras en tráfico de altura a bordo de embarcaciones en aguas territoriales sin estar documentadas.

VI.- Se descubran mercancías extranjeras a bordo de una embarcación en tráfico mixto, sin documentación alguna.

VII.- Se encuentren mercancías extranjeras en una embarcación destinada exclusivamente al tráfico de cabotaje, que no llegue a su destino o que haya tocado puerto extranjero antes de su arribo.

VIII.- No se justifique el faltante de mercancías nacionales embarcadas para tráfico de cabotaje.

IX.- Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional.

Dentro del artículo 104 se establece que el delito de contrabando se sancionará con pena de prisión, de acuerdo con lo siguiente:

I.- De tres meses a cinco años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, es de hasta \$500,000.00, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas es de hasta \$750,000.00.

II.- De tres a nueve años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, excede de \$500,000.00, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas excede de \$750,000.00.

III.- De tres meses a nueve años, cuando se trate de mercancías cuyo tráfico haya sido prohibido por el Ejecutivo Federal en uso de las facultades señaladas en el segundo párrafo del artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En los demás casos de mercancías de tráfico prohibido, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

IV.- De tres meses a seis años, cuando no sea posible determinar el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas con motivo del contrabando o se trate de mercancías que requiriendo de permiso de autoridad competente no cuenten con él o cuando se trate de los supuestos previstos en el artículo 105 fracciones XII y XIII de este Código.

Para determinar el valor de las mercancías y el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, sólo se tomarán en cuenta los daños ocasionados antes del contrabando.

C) EQUIPARABLES AL CONTRABANDO

A la figura de la equiparación, recurre la doctrina cuando existen determinadas conductas que no cuentan con todos los elementos del delito genérico, pero que lesionan al mismo bien jurídico preservado por el tipo genérico.

De acuerdo con esto, el Código Fiscal de la Federación, ha establecido qué delitos pueden considerarse equiparables al contrabando, los que serán sancionados con las mismas penas:

Artículo 105.- Será sancionado con las mismas penas del contrabando, quien:

I. Adquiera mercancía extranjera que no sea para su uso personal, la enajene o comercie con ella, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país, o sin el permiso previo de la autoridad federal competente, o sin marbetes o precintos tratándose de envases o recipientes, según corresponda, que contengan bebidas alcohólicas.

II. Tenga en su poder por cualquier título, mercancías extranjeras que no sean para su uso personal, sin la documentación o sin el permiso previo de la autoridad federal competente a que se refiere la fracción anterior, o sin marbetes o precintos tratándose de envases o recipientes, según corresponda, que contengan bebidas alcohólicas.

III. Ampare con documentación o factura auténtica, mercancía extranjera distinta de la que cubre la documentación expedida.

IV. Tenga mercancías extranjeras de tráfico prohibido.

V. En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal o de Municipios, autorice la internación de algún vehículo, proporcione documentos o placas para su circulación, otorgue matrícula o abanderamiento, cuando la importación del propio vehículo se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad federal competente.

VI. Tenga en su poder algún vehículo de procedencia extranjera sin comprobar su legal importación o estancia en el país, o sin previa autorización legal, en el caso de automóviles y camiones, cuando se trate de modelos correspondientes a los últimos cinco años.

VII. Enajene o adquiera por cualquier título sin autorización legal, vehículos importados temporalmente.

VIII. Enajene o adquiera por cualquier título, vehículos importados definitivamente para transitar en zonas libres o franjas fronterizas, o provisionalmente para circular en las citadas franjas fronterizas, si el adquirente no reside en dichas zonas o franjas.

IX. Retire de la aduana, almacén general de depósito o recinto fiscal o fiscalizado, envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes o, en su caso, los precintos a que obligan las disposiciones legales.

X. Siendo el exportador o productor de mercancías certifique

falsamente su origen, con el objeto de que se importen bajo trato arancelario preferencial a territorio de un país con el que México tenga suscrito un tratado o acuerdo internacional, siempre que el tratado o acuerdo respectivo, prevea la aplicación de sanciones y exista reciprocidad. No se considerará que se comete el delito establecido por esta fracción, cuando el exportador o productor notifique por escrito a la autoridad aduanera y a las personas a las que les hubiere entregado la certificación, de que se presentó un certificado de origen falso, de conformidad con lo dispuesto en los tratados y acuerdos de los que México sea parte.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público formulará la querrela correspondiente, siempre que la autoridad competente del país al que se hayan importado las mercancías, proporcione los elementos necesarios para demostrar que se ha cometido el delito previsto en esta fracción.

XI. Introduzca mercancías a otro país desde el territorio nacional omitiendo el pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior que en ese país correspondan.

XII. Con el objeto de obtener un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal, señale en el pedimento el nombre, la denominación o razón social, domicilio fiscal o la clave del Registro Federal de Contribuyentes de alguna persona que no hubiere solicitado la operación de comercio exterior.

XIII. Presente o haya presentado ante las autoridades aduaneras documentación falsa que acompañe al pedimento o factura.

La persona que no declare en la aduana a la entrada al país que lleva consigo cantidades en efectivo o en cheques, o una combinación de ambas, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate a treinta mil dólares de los Estados Unidos de América se le sancionará con pena de prisión de tres meses a seis años. En caso de que se dicte sentencia condenatoria por autoridad competente respecto de la comisión del delito a que se refiere este párrafo, el excedente de la cantidad antes mencionada pasará a ser propiedad del fisco federal, excepto que la persona de que se trate demuestre el origen lícito de dichos recursos.

D) DEFRAUDACIÓN FISCAL

Dentro de la época independiente en México se puso en práctica la repartición de las recuperaciones de lo defraudado previo descuento de los gastos incurridos en su recuperación, entre los denunciantes y los aprehensores. En caso de reincidencia se suspendía a los infractores de

sus derechos como ciudadano por un lapso de cinco años, una segunda reincidencia originaba, su expulsión del territorio mexicano.

Dentro del Porfiriato, la principal preocupación del gobierno fue la de minimizar la evasión fiscal, para lo cual estableció bases de organización al estado para hacerlo fuerte, central y autoritario, más sin embargo, la subyugación que tenían los gobernados no les impidió el seguir cometiendo fraudes de carácter fiscal.

Años más adelante, al término del gobierno de Alvaro Obregón, en 1928, aparecen las Convenciones Nacionales Fiscales, que trataron de aumentar la recaudación impositiva federal y abatir la defraudación fiscal. Puede decirse, que este fue el primer intento serio en la época moderna de México por controlar al contribuyente. En 1936 se cambió el enfoque de la calificación de las infracciones a las Leyes fiscales, tomándose en cuenta el motivo de la infracción y no el delito, pues se analizaban los beneficios particulares y no la garantía del interés público.

Es hasta 1947 cuando aparece en si el delito de defraudación fiscal contenido en la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal, que buscaba velar los intereses del estado reprimiendo penalmente las conductas fraudulentas con respecto a los impuestos y contribuciones con objeto de agrandar el patrimonio personal. Como quedó asentado en esta reseña histórica, antes de esta Ley la defraudación fiscal quedaba contenida como un fraude genérico. Dicha Ley, de aparición fugaz,

contenía gran similitud en cuanto a la clasificación del delito de defraudación como la conocemos hoy en día a través del Código Fiscal de la Federación, por lo que representa su antecedente histórico más importante.

En este sentido y de acuerdo con lo que establece el Código Fiscal de la Federación en su artículo 108, puede considerarse como defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal. La omisión total o parcial de alguna contribución antes referida comprende indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.

Menciona el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación que las penas aplicables al delito de defraudación fiscal, son las siguientes:

I.- Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$500,000.00.

II.- Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$500,000.00, pero no de \$750,000.00.

III.- Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$750,000.00.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión.

El delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este Código, serán calificados cuando se originen por:

a) Usar documentos falsos.

b) Omitir expedir reiteradamente comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos.

c) Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la

devolución de contribuciones que no le correspondan.

d) No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.

e) Omitir contribuciones retenidas o recaudadas.

Quando los delitos sean calificados, la pena que corresponda se aumentará en una mitad.

No se formulará querrela si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Para los fines de este artículo y del siguiente, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales.

Al igual que en el contrabando, también existen delitos equiparables a la defraudación fiscal, los cuales son enumerados por el artículo 109 del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 109. Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:

I. Consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento señalado en el artículo 75 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

II. Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la Ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.

III. Se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.

IV. Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

V. Sea responsable por omitir presentar, por más de doce meses la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.

No se formulará querrela, si quien encontrándose en los supuestos anteriores, entera espontáneamente, con sus recargos, el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

De lo anterior expuesto y de acuerdo con la postura, de Jesús Quintana y Jorge Rojas, los elementos constitutivos del delito de defraudación fiscal, son lo siguientes:

1. Una conducta falaz, que está precedida de un elemento de naturaleza predominante psíquico, consistente en condicionar a otro mediante engaños a realizar un acto de disposición patrimonial, o aprovecharse de su error no rectificándolo oportunamente³⁷.

"Por lo tanto, las conductas que sigue el defraudador para inducir al error al sujeto pasivo, en este caso al fisco, consisten en maquinaciones o artificios, engaños o aprovechamientos del error. Los cuáles, son utilizadas para obtener un beneficio, y tienen la suficiente corporeidad, visualidad y tangibilidad que se manifiestan esencialmente en la contabilidad del contribuyente, tendiente a obtener el beneficio indebido en perjuicio del Fisco Federal"³⁸.

Los engaños, se proyectan sobre todo con el comportamiento positivo con el que se falsea en lo que se hace, dice o promete y se

³⁷ Cfr. Quintana, Valtierra, Jesús y Rojas Yáñez, Jorge. Derecho Tributario Mexicano, Tercera Edición, Editorial Trilla. México, 1997. p. 413.

³⁸ Ibidem.

genera una concreta y adecuada potencialidad conductiva para inducir a otro al error y despertarle una creencia ilusoria. Es el contribuyente el que falsea la verdad, esencialmente en cuanto a la obtención de ingresos provenientes de los hechos generadores que realiza como consecuencia de determinadas actividades económicas. Mediante la actitud de falsear la verdad, se sumerge a las autoridades fiscales en un error y se les despierta la creencia ilusoria de que los ingresos obtenidos son menores a los obtenidos, o que simplemente no hubo ingresos.

2. El segundo elemento del delito de defraudación fiscal es el acto de disposición. En principio, el delito de fraude se individualiza y distingue de los demás delitos contra el patrimonio, por el hecho de que el sujeto pasivo del engaño no hace voluntaria entrega al defraudador de la cosa objeto del delito.

Sin embargo, el acto de disposición no se manifiesta únicamente de esa forma. En efecto, Jiménez Huerta señala

"que el acto dispositivo es indispensable para la existencia del delito de fraude y consiste en aquella resolución de la voluntad que determina al sujeto pasivo de la conducta a hacer o no hacer, y que puede recaer sobre cualquier elemento del patrimonio"³⁹.

En el caso de la omisión en el pago de contribuciones, puede traer

³⁹ Jiménez Huerta, Mariano. Derecho Penal Mexicano. Tercera Edición. Editorial Porrúa. México, 1986. p. 182

como consecuencia para la autoridad fiscal que se presente la figura de la caducidad, esto es que se extingan las facultades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones en el plazo de cinco años, aumentando dicho plazo a diez años cuando el contribuyente no haya presentado solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece el Código Fiscal de la Federación, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio estando obligado a presentarlas, estos plazos contarán a partir del día siguiente al en que debió haberse presentado la declaración o aviso correspondiente, como lo prevé el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

3. Daño y lucro patrimonial. Siguiendo la doctrina de Jiménez Huerta, otro elemento del delito de defraudación es el daño y el lucro patrimonial. La disposición que hace el defraudador supone un daño o perjuicio para el titular del patrimonio afectado y, correlativamente, una antijurídica ventaja patrimonial.

La defraudación fiscal se presenta como una disminución apreciable en dinero, del conjunto de los valores económicos correspondientes a una persona moral denominada Estado y representada, en este caso, por autoridades federales como lo es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El daño patrimonial, es decir, el valor de lo defraudado es la

diferencia existente entre el valor pecuniario total del patrimonio del Erario Federal, después de la estafa y el valor que tendría sin la acción u omisión punible. Recuérdese que la conducta engañosa, determinante de la disposición patrimonial, ha de tener como fin, según lo indica el artículo 108 de Código Fiscal de la Federación, obtener un lucro indebido en perjuicio del Fisco Federal. El daño patrimonial sufrido por el sujeto pasivo -Fisco Federal- a consecuencia del engaño, debe corresponder al enriquecimiento indebido del defraudador (contribuyente) cuando el sujeto activo logra el enriquecimiento y el pasivo sufra perjuicio, el delito queda consumado.

E) DELITOS CONTRA EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

De acuerdo con el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación, las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal.

Del anterior párrafo, se desprende que las omisiones que se realicen con dolo y mala fe, en la utilización del Registro Federal de Contribuyentes, pueden originar sanciones de carácter penal en las personas físicas o morales.

En tal virtud el artículo 110 del Código Fiscal de la Federación, ha establecido cuáles serán las sanciones para los delitos relativos al Registro Federal de Contribuyentes.

Artículo 110. Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien:

I. Omita solicitar su inscripción o la de un tercero en el Registro Federal de Contribuyentes por más de un año contado a partir de la fecha en que debió hacerlo, a menos que se trate de personas cuya solicitud de inscripción deba ser presentada por otro aún en el caso en que éste no lo haga.

II. Rinda con falsedad al citado registro, los datos, informes o avisos a que se encuentra obligado.

III. Use intencionalmente más de una clave del Registro Federal de Contribuyentes.

IV. (Se deroga D.O.F. 29/XII/1997).

V. Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al Registro Federal de Contribuyentes, después de la notificación de la orden de visita y antes de un año contado a partir de dicha notificación, o bien después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos, o tratándose de personas morales que hubieran realizado actividades por las que deban pagar contribuciones, haya transcurrido más de un año contado a partir de la fecha en que legalmente se tenga obligación de presentar dicho aviso.

No se formulará querrela si, quien encontrándose en los supuestos anteriores, subsana la omisión o informa del hecho a la autoridad fiscal antes de que ésta lo descubra o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, o si el contribuyente conserva otros establecimientos en los lugares que tenga manifestados al Registro Federal de Contribuyentes en el caso de la fracción V.

CAPITULO III

LIBERTAD BAJO CAUCIÓN EN LOS DELITOS FISCALES

En el capítulo primero, se realizaron algunas aproximaciones teóricas respecto de la libertad bajo caución que opera en los delitos fiscales. Sin embargo, conviene profundizar aún más en este beneficio, ya que para concederla habrán de ser valoradas ciertas circunstancias por parte del juzgador, con el fin de que se cumpla lo estipulado no sólo en el ordenamiento tributario, sino también en las disposiciones adjetivas de la materia (a este respecto se profundizará aún más en el capítulo cuarto)

A) REQUISITOS

De acuerdo con lo que establece el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación:

"los delitos fiscales en que sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, hará la cuantificación correspondiente en la propia declaratoria o querrela. La citada cuantificación sólo surtirá efectos en el procedimiento penal para conceder la libertad provisional, excepto tratándose de los delitos graves previstos en este Código, para efectos de los previsto en el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, el monto de la caución que fije la autoridad judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada y las contribuciones adeudadas, incluyendo actualización y recargos que hubiera determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional. La caución que se otorgue en los términos de este párrafo, no sustituye la garantía del interés fiscal".

Partiendo de esta base jurídica, es necesario aclarar si el otorgamiento de la libertad provisional bajo caución, tratándose del ilícito tipificado en el artículo 108, está encaminada a salvaguardar bienes jurídicos tutelados del Estado y de la propia sociedad, ya que se presume que dicha libertad, cumplirá con características de legalidad, además de que el inculpado, garantizará el monto de lo defraudado a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que se estaría cumpliendo con lo que establece el mismo artículo 92, de que los procesos por delitos fiscales, se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.

En este sentido, se debe recordar que toda norma penal obedece en su creación a la necesidad de proteger bienes jurídicos, es decir, la ley punitiva debe su razón de existir a la consideración de que los delitos se sancionen con penas, generalmente de prisión, así como las conductas que vulneren gravemente el orden jurídico y que mediante otras medidas jurídicas no haya sido posible preservar.

Si bien, el bien jurídico tutelado en los delitos fiscales se consideraba fincado en los intereses fiscales del Estado, e inclusive antes de la aparición de la "Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal" de 1948, para algunos juristas las conductas ejecutadas por el causante (como se denominaba al ahora llamado contribuyente) de engañar al fisco, por ejemplo simulando, ocultando, o maquinando documentación, con la finalidad de evadir el pago de los impuestos, se podía encuadrar en el delito de fraude previsto en la Ley Penal en cita.

Así, el delito de fraude se concebía como protección de la hacienda pública contra conductas falaces del contribuyente, asimilando el patrimonio del Estado a una condición semejante a la del patrimonio particular. Ahora se pueden encontrar en la literatura jurídica diversas propuestas sobre este tema respecto al contenido del bien jurídico tutelado por los delitos fiscales, que en esencia se pueden resumir en:

1. La fe pública. Un sector doctrinal señala que los delitos contra la hacienda pública encierra en realidad un ocultamiento fraudulento de bienes o de industria o de falso testimonio, pues según esta idea, se trata que los delitos atentan contra la administración de justicia, puesto que se sostiene que los datos que se ocultan a un requerimiento formal sí se pueden tratar dentro del tipo de falsedades. Resulta discutible por tanto que en los delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación se proteja la fe pública, pues la acción de ocultar no se realiza con el sólo hecho de no enterar al fisco, sino con el fin de que se produzca un resultado ulterior

que es la evasión fiscal o la elusión del pago del impuesto, obteniendo de esta forma que no se vea disminuido el patrimonio del sujeto deudor⁴⁰

2. El deber de lealtad del ciudadano para con el Estado.

"Según esta posición se sostiene de lo que se afecta es el deber de lealtad para con el estado, en relación a la solidaridad que deben tener los contribuyentes con este para que pueda funcionar correctamente, por lo que es ilógico considerar que el bien jurídico protegido por los delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación es el deber de lealtad o solidaridad para con el estado, pues no se puede pedir dicha lealtad o solidaridad bajo la amenaza de pena en caso de no proporcionarla⁴¹.

Para algunos, esta última posición es criticable en cuanto que el cumplimiento de obligaciones fiscales no debe estar condicionado por la amenaza de ser sancionado penalmente, que no se puede pedir lealtad bajo amenazas; además, la lealtad no debe ser el bien jurídico tutelado, pues el Estado no la busca, ya que el sujeto deberá cumplir su carga fiscal, al margen de su solidaridad o lealtad con el Estado (principio de sujeción).

3. El patrimonio. Esta postura consiste en que los delitos previsto en el Código Fiscal de la Federación al igual que los delitos contra la propiedad, protegen el mismo bien jurídico, esto es, el patrimonio de la hacienda pública o el erario público. Expresamente Manuel Rivera Silva, señala:

⁴⁰ González-Salas Campos, Raúl. Los Delitos Fiscales. Primera Edición. Editorial Pceznieto. 1995, p. 29.

⁴¹ Raúl González-Salas Campos. Op. cit., p. 30.

"que los delitos fiscales afectan al fisco pues dañan al tesoro público"⁴².

Siendo importante destacar que en el sistema mexicano hay que entender el patrimonio en el sentido que establece el artículo 747 del Código Civil donde se determina que pueden ser objeto de apropiación todas las cosas que no estén excluidas del comercio y para deducir que las contribuciones son patrimonio de la federación es conveniente interpretar los artículos 764, 765, 766, 767, 770, así como el 752 y 754 del Código de referencia.

En realidad, el delito fiscal no pretende proteger el patrimonio de la Hacienda en virtud de un interés patrimonial individual, si no en atención a intereses patrimoniales supraindividuales a cuyo servicio están los delitos contra el orden económico, o la economía nacional.

4. El erario público. Cuando alguien lesiona el patrimonio de la Hacienda Pública no se produce inicialmente un menoscabo económico en las arcas del erario público, si no que se lesiona además el buen funcionamiento de la intervención del estado en la economía, impidiendo la consecución de una serie de fines de carácter económico y social que el estado persigue con la percepción de los tributos; definiendo al erario público como el conjunto del tesoro del estado, de su riqueza o caudal destinado a la

⁴² Rivera Silva, Manuel. Derecho Penal Fiscal. Onceava Edición. Editorial Porrúa 1984. p. 7.

satisfacción de las necesidades colectivas"⁴³

La doctrina, en buena medida, se inclina a considerar que el bien jurídico que protegen los delitos fiscales es el erario público, referido éste como el patrimonio colectivo, no individual; así el patrimonio público se ve afectado por la conducta del contribuyente que atenta contra una justa política financiera y fiscal.

Sin embargo, resulta que algunos delitos fiscales, no protegen exclusivamente el patrimonio del erario, ya que existen delitos en esta materia donde el resultado es de peligro abstracto, más que de daño, resultando que más bien se protege el sistema recaudatorio, como sucede en nuestro país cuando se castiga a quien utiliza una clave del registro de contribuyente que no le corresponde.

5. La función del tributo. Para otros la consideración de que el bien jurídico que se protege con la tipificación de conductas de índole fiscal, consiste la función que corresponde al tributo. Es decir, la función del tributo radica en ser el medio fundamental por el cual el Estado cumple con las actividades de otorgar servicios y bienestar social; si no percibe puntualmente el tributo, se perjudican los programas sociales y se afecta la función del tributo de redistribuir la riqueza.

⁴³ Reyes Tayabas Jorge. Los requisitos de procedibilidad en los delitos fiscales y la petición de sobreseimiento por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Ensayos jurídicos. Cuaderno del Inacipe 28. México, 1988, p.100.

Los que objetan que la protección del bien jurídico sea la función tributaria, señalan que es difícil saber si como consecuencia inmediata del incumplimiento del tributo, se lesionó o colocó en peligro dicha función, situación que habría que demostrar en cada caso, y de no probar la antijuridicidad material, no podría configurarse el ilícito fiscal.

6. El sistema de tributación o recaudación. Para otros, los delitos fiscales atentan contra el sistema tributario o recaudatorio. Esta corriente sostiene que los delitos fiscales persiguen proteger el correcto y eficaz funcionamiento del sistema tributario.

"El bien jurídico que se pretende proteger es entonces, el sistema de recaudación de los ingresos y de la distribución o redistribución de los egresos que forman parte del erario público"⁴⁴

Si el sistema tributario señala la forma en que se determinan y comprueban las cargas fiscales, lo que afecte a esta función cuya veracidad está a cargo del contribuyente a través de sus declaraciones, avisos, pagos, etc.; lo que la lesione, o ponga en peligro afecta la función recaudadora del sistema fiscal, es lo que resulta lesivo para ese bien jurídico.

Cuando el contribuyente no lesione o no ponga en peligro el sistema de recaudación tributario, no incurre en la comisión de esos ilícitos, pues

⁴⁴ González Salas Campos, Raúl. Op. cit. pp.62-63

el solo incumplimiento de obligaciones tributarias formales no será suficiente para tipificar su conducta; así por ejemplo, en el caso del trabajador al servicio del Estado en que el propio Estado recauda su contribución tributaria, si llega a omitir el pago, la conducta de omisión no puede atentar contra el sistema de recaudación, pues en todo caso el propio sistema es el que ha propiciado su omisión.

El tratadista mexicano Miguel Ángel García Domínguez coincide con esta última posición, ya que a su juicio el

"objeto de protección, son los intereses tutelados por el Derecho Fiscal Penal, esto es, por una parte, como fin, la necesidad social de recaudar íntegra y oportunamente los impuestos para cubrir los gastos públicos que hay que realizar para lograr la seguridad, el bienestar y la prosperidad de la sociedad, y por otra, como medio, el aseguramiento de la recaudación íntegra y oportuna de tales impuestos"⁴⁵

En el caso del delito de defraudación fiscal, el bien jurídico tutelado es el sistema de recaudación tributario, aclarando que este bien jurídico tutelado es complejo en su esencia, ya que abarca un contenido que se refiere tanto al daño como al peligro que pueda sufrir la Hacienda Pública, en su finalidad de recaudar la materia tributaria y, con ello, quebrantar la tributación, así como perjudicar la obligación del Estado de cumplir con la redistribución de la riqueza, a través del gasto y los servicios públicos. Sin embargo, la manera en que se afecta ésta función, está asentada en la

⁴⁵ García Domínguez, Miguel Ángel. Derecho Fiscal Penal. Primera Edición. Editorial Porrúa, México 1994. P.153.

violación de la norma penal fiscal, desde mi particular punto de vista, y no tanto al contenido de los bienes jurídicos tutelados por los delitos fiscales, siendo que como hemos visto, la magnitud del daño y la violación a tales bienes jurídicos, dependerá de la apreciación de quien valore, que en el caso es el juzgador.

Bajo lo anterior expuesto y enfocándonos a la libertad, en principio, ningún individuo puede ser privado de su libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho. Sin embargo, a ésta que se le puede considerar como la regla general, tiene excepciones, que obviamente no pueden emanar sino de la propia Constitución Mexicana.

Dentro de estos casos de excepción se encuentran tanto la detención en flagrante delito y como la del caso urgente, así como la prisión preventiva cuyo fundamento se halla en la primera parte del primer párrafo del artículo 18 constitucional, este último consiste en que la privación de la libertad se lleva a cabo antes del juicio, es decir, primero la restricción de la libertad y después el juicio. La prisión preventiva tiene como objeto la defensa y preeminencia del interés social sobre el interés propio. De tal suerte que, jurídicamente es válida la restricción de la libertad del individuo para poder llevar a cabo su enjuiciamiento; sin embargo y ante la desgracia que teórica y prácticamente se ha evidenciado

acerca de la prisión preventiva, surge la figura procedimental de la libertad provisoria, de tal suerte que la prisión preventiva habrá de reservarse solamente para casos verdaderamente extraordinarios. Es decir, la libertad provisional bajo caución es un instrumento mediante el cual se puede postergar la pérdida de la libertad una vez que el enjuiciamiento penal se haya consumado, ajustándose así a la regla general del juicio previo al acto de privación de libertad contenido en el numeral 14 constitucional antes señalado.

En este sentido y como se anotó desde el capítulo primero, la caución es el medio por el cual el probable responsable del ilícito debe exhibir una garantía a fin de no evadir la acción de la justicia por el tiempo que dure la tramitación del proceso, disfrutando de su libertad provisional previa satisfacción de los requisitos establecidos en el Código Fiscal de la Federación. Revisemos éstos requisitos:

De acuerdo con el Artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

- I. Depósito en dinero u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Como son las efectuadas en las instituciones de crédito o casas de bolsa para operar cuentas de garantía del interés fiscal.
- I. La prenda o hipoteca.
- II. La fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.
- IV. La obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su

idoneidad y solvencia.

VII. Embargo en la vía administrativa.

VIII. Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Para garantizar el interés fiscal, procede de acuerdo al artículo 142 del Código Fiscal de la Federación, lo siguiente:

- I. Solicitar la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.
- II. Solicitar prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.
- III. Solicitar la aplicación del producto en los términos del artículo 159 de este Código. Es decir, cuando los bienes señalados para la traba estuvieren ya embargados por otras autoridades no fiscales o sujetos a cédula hipotecaria, se practicará no obstante la diligencia. Dichos bienes se entregarán al depositario designado por la oficina ejecutora o por el ejecutor y se dará aviso a la autoridad correspondiente para que él o los interesados puedan demostrar su derecho de prelación en el cobro.

Por lo que se refiere exclusivamente a la fianza, se menciona en el artículo 143, que la que esté a favor de la Federación (otorgada para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros), se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución, para hacerlo exigible, con las siguientes modalidades:

- a. La autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora, acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad. Para ello la afianzadora designará, en cada una de las regiones competencia de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, un apoderado para recibir requerimientos de pago y el domicilio para dicho efecto, debiendo informar de los cambios que se produzcan dentro de los quince días siguientes al en que

ocurran.

- b. Si no se paga dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento, la propia ejecutora ordenará a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que remate, en bolsa, valores propiedad de la afianzadora bastantes para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, y le envíe de inmediato su producto.

Bajo los anteriores requisitos, se estima que el probable responsable del delito fiscal, garantiza y protege ha plena satisfacción, los bienes jurídicos tutelados que resguarda la Hacienda Pública; por lo que la libertad bajo caución, cumple así con los requisitos de legalidad que marca el ordenamiento fiscal.

B) MOMENTO EN QUE PROCEDE.

Establece el artículo 93 del Código Fiscal de la Federación que cuando una autoridad fiscal tenga conocimiento de la probable existencia de un delito de los previstos en ese ordenamiento y sea perseguible de oficio, de inmediato lo hará del conocimiento del Ministerio Público Federal para los efectos legales que procedan, aportándole las actuaciones y pruebas que se hubiere allegado. De esta manera una vez cuantificados los daños y perjuicios originados al fisco federal y las contribuciones adeudadas, incluyendo la actualización y los recargos que hubiera determinado la autoridad fiscal, se podrá promover la libertad provisional bajo caución.

Por lo que para conceder dicha libertad, deberá haberse presentado la querrela de los delitos probablemente cometidos descritos en el Código Fiscal de la Federación. La querrela es una parte necesaria para cumplir con la garantía de legalidad y por ende, no pueden prescindirse esos presupuestos legalmente indispensables para el inicio del ejercicio de la acción penal, ya que de no ser así, entonces se estaría violando flagrantemente la Constitución.

El principio de legalidad en materia fiscal se encuentra consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, que establece: "Son obligaciones de los mexicanos... IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; reafirmandose con las disposiciones establecidas en los artículos 73, fracción VII y 74 fracción IV de la propia Constitución, donde se dispone que el Congreso de la Unión debe discutir y aprobar anualmente durante el período ordinario de sesiones, las contribuciones que basten para cubrir el presupuesto de egresos, por lo que dichas leyes deben reunir características de abstracción, generalidad, impersonalidad y permanencia, por lo que la violación a la garantía mencionada significa incompetencia, ilicitud o ilegalidad, es decir, la arbitrariedad de la autoridad en perjuicio del gobernado.

Tal importancia consagra el principio de legalidad, que la Ley de Amparo contempla la defensa de esta situación en lo particular conforme a

lo siguiente:

"Cuando en la demanda de amparo se plantean violaciones al procedimiento, por lógica jurídica son de estudio preferente, pues, de resultar fundadas, el amparo se concede para el efecto de que se reponga el procedimiento y, por ende, sobraría, por inútil, el estudio del fondo del asunto, o sea de las violaciones que se indica fueron cometidas en la sentencia."⁴¹

En la presentación de la querrela por delitos de naturaleza tributaria deben cumplirse los requisitos de procedibilidad y que son:

- Debe ser presentada a la autoridad competente (Ministerio Público Federal), en este caso a través de la Subprocuraduría de Investigaciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como parte ofendida, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 92, fracción I del Código Fiscal de la Federación, para los delitos de asimilación al contrabando, defraudación fiscal, asimilación a la defraudación fiscal, delitos relacionados con el Registro Federal de Contribuyentes, omisión de declaraciones, delitos relacionados por sistemas contables, destrucción de libros, determinación de pérdidas con falsedad, delitos de depositarios o interventores, delitos relacionados con las visitas, embargos o revisión de mercancías sin mandamiento de autoridad y delitos por actos jurídicos con dinero o bienes producto de actividades ilícitas (lavado de dinero).
- Debe existir una relación de los hechos considerados como

⁴¹ Velasco Félix, Guillermo. El amparo directo en materia penal, manual del juicio de amparo. Themis, México, 1989. p. 458

delictuosos, que a juicio de la parte ofendida integren el acto u omisión que sanciona la ley penal.

- Debe manifestarse la queja, es decir el deseo de que se persiga al autor del delito. Esta situación es una política iniciada por administraciones públicas pasadas y continúa en la actual a fin de abatir la evasión y defraudación fiscal mediante el seguimiento de las causas penales en contra de quienes se detecte la ilicitud en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Del contenido de la fracción IV del artículo 31 Constitucional, podemos desprender las siguientes consideraciones: Establece la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos; las entidades que tienen derecho a percibir el producto de las contribuciones son la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios; la residencia del contribuyente es la que determina si debemos contribuir a la Federación, cuando se trate de contribuciones federales y si corresponde al Distrito Federal o a algún Estado de la República en el caso de contribuciones locales, así como a qué municipio debemos contribuir en el caso de contribuciones municipales; las contribuciones deben ser proporcionales y equitativas; el destino de las contribuciones es para cubrir los gastos públicos del Estado (Federación, Distrito Federal, Estados o Municipios); las contribuciones deben establecerse en una Ley formal y materialmente legislativa o sea, expedido por el Poder Legislativo con efectos jurídicos generales.

Por otro lado, cabe hacer la pregunta si los extranjeros tienen la obligación de contribuir en México, por lo que la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 1º, establece: Las personas físicas y las morales están obligados al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

"I.- Las residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II.- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento o base fija.

III.- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos".

El gasto público, el impuesto tiene como finalidad sufragar los gastos públicos en que incurre el Estado y realiza una función económica importante en la actividad financiera que se genera en un país.

Algunos autores consideran que no es un acierto aludir a los gastos públicos en su definición de impuestos, pero no se debe olvidar que este binomio económico, impuesto y gasto público, es una relación fundamental sin la cual el impuesto pierde su carácter y justificación

El gasto público son las erogaciones que el Estado debe hacer con motivo del cumplimiento de sus fines –en concreto la ejecución de la

leyes- y el mantenimiento de los servicios públicos. Los fondos públicos provenientes de los impuestos se incorporan al patrimonio del Estado y se erogan de una manera general.

Así, con la clasificación que efectúa el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º, los ingresos tributarios federales estarán constituidos por impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, aprovechamientos y sus accesorios. Es pertinente señalar, que a nivel estatal y municipal existen además contribuciones especiales como por ejemplo, las contribuciones para mejoras: carreteras, alumbrado etc.

En este sentido, se concluye respecto a los tributos, que estos son exigidos a los particulares por el Estado, en ejercicio de su poder de imperio y que constituyen la principal fuente de recursos para sufragar los gastos públicos.

La facultad de legislar en materia tributaria, el artículo 73 fracción VII Constitucional, refiere que el Congreso tiene la facultad: para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto. Este artículo aunado al 31 fracción IV, determina que la obligación de contribuir a los gastos públicos, deben establecerse en una Ley formal y materialmente legislativa o sea, expedido por el Poder Legislativo con efectos jurídicos generales.

El artículo 74 fracción IV dispone que son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

"IV.- Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el Secretario del Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.

No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la entidad de fiscalización superior de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieran discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión dentro de los diez primeros días del mes de junio".

Este artículo prevé el principio de anualidad de las leyes fiscales, toda vez que los presupuestos deben presentarse cada año para su aprobación por la Cámara de Diputados, ya se trate de ingresos o de egresos, que son los que establecen los conceptos por los cuales debemos contribuir a los gastos públicos y el destino que se les da a estos

respectivamente.

El artículo 115 fracción IV constitucional, establece que:

"Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el Municipio Libre, conforme a las bases siguientes: ...

IV.- Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

a).- Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Los municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

b).- Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las Legislaturas de los Estados.

c).- Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes estatales no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes de dominio público de la Federación, de los Estados o los Municipios, salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o por particulares, bajo cualquier título, para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto público.

Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con

base en sus ingresos disponibles.

Los recursos que integran la hacienda municipal serán ejercidos en forma directa por los ayuntamientos, o bien, por quien ellos autoricen, conforme a la Ley".

Como puede advertirse de este artículo constitucional, se tiene que los municipios tienen facultad exclusiva para que a su cargo las legislaturas de los Estados a que correspondan, establezcan las contribuciones necesarias a cubrir sus impuestos.

Deben ser las legislaturas de los Estados, porque la obligación de contribuir al Gasto Público de los municipios en que se reside, debe ser de conformidad con lo que establezcan las leyes y como los municipios en nuestro sistema jurídico carecen de facultades para expedir leyes, corresponde dicha facultad a las legislaturas de los estados, sin embargo, se les deja en completa libertad para administrar su hacienda pública.

La residencia, el Código Fiscal de la Federación contempla y regula la residencia de las personas físicas o morales con la finalidad de determinar legalmente si se está vinculado fiscal y jurídicamente a México o a otro país, para efecto de determinar si se es contribuyente o no; el artículo 9° del Código Fiscal de la Federación establece:

"Se consideran residentes en territorio nacional:

I. A las siguientes personas físicas:

a). Las que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en el año de calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país.

b). Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al señalado en el inciso a) de esta fracción.

II. Las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas, así como las que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional. Tratándose de personas físicas, la residencia en el extranjero se acreditará ante la autoridad fiscal, mediante constancia expedida por las autoridades competentes del Estado del cual son residentes".

Por lo que primeramente se debe determinar la residencia de las personas físicas o morales y una vez determinada la residencia se debe determinar el domicilio fiscal, para saber ante qué autoridades se debe cumplir con las obligaciones fiscales de los contribuyentes de acuerdo con su competencia y jurisdicción territorial.

El principio de proporcionalidad y equidad, es una característica de los impuestos y toda vez que el Estado no posee recursos propios para mantener su organización y actuación dentro de su administración pública, se requiere que todos los que integran una comunidad y en la medida de sus posibilidades, contribuyan al sostenimiento de las instituciones a las que se les han asignado tan elevados fines.

Un sistema impositivo debe esforzarse por distribuir proporcionalmente esas cargas sociales, tomando como base los criterios más generales posibles.

La equidad es una igualdad social y es un medio racional para limitar la excesiva generalidad de la Ley; implica una moderación en su aplicación. Así, si la proporcionalidad de un impuesto no es suficiente, se requiere de la equidad para que la justicia y la razón no hagan más onerosa una carga social que, en términos precisos, es de absoluta necesidad⁴²

Sobre la aplicación de la proporcionalidad y equidad del impuesto, existen dos tesis:

- a) La que afirma que corresponde a la Suprema Corte la determinación o estimación de la proporcionalidad y equidad de un impuesto.
- b) La que afirma que corresponde al Poder Legislativo pronunciar la última palabra de dicha materia, sin que puedan los tribunales revisar esa decisión.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación confirma lo anterior con la jurisprudencia de la Sexta Epoca, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: Primera Parte, XLV, Página: 155, de título y rubro siguiente:

"IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS. Si se reclama que la proporcionalidad y equidad de los impuestos, deben

⁴² Cfr. Serra Rojas, Andrés. Op cit. p.32-33

ser calificados por la autoridad que los acuerda, tiene aplicación el precedente número 543 que aparece en la página 1004 del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, que dice lo que sigue: 'Aunque la jurisprudencia sentada por la Suprema Corte, en ejecutorias anteriores, establecía que la falta de proporcionalidad y equidad del impuesto no puede remediarse por medio del juicio de amparo, es conveniente modificar dicha jurisprudencia, estableciendo que si está el Poder Judicial capacitado para revisar los decretos o actos del Poder Legislativo, en algún caso especial, cuando aparezca que el impuesto sea exorbitante y ruinoso, o que el Legislativo se haya excedido en sus facultades constitucionales. Aun cuando el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad del impuesto como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho sí es una violación de garantías, por lo que si se demanda ante el Poder Judicial el amparo contra una ley que establezca un impuesto exorbitante, y ruinoso, no puede negarse la protección federal diciendo que el Poder Judicial no es el capacitado para remediar dicha violación y que el remedio contra ella se encuentra en el sufragio popular, pues en tal caso se hará nugatoria la fracción I del artículo 103 de la Constitución, y la misma razón podría invocarse para negar todos los amparos que se enderecen contra leyes o actos del Poder Legislativo'.

Amparo en revisión 2082/50. Benito Méndez Rodríguez, por sí y como representante de la Guadalupeana, S. R. L. de C. V. 14 de marzo de 1961. Mayoría de diez votos. Ponente: Felipe Tena Ramírez".

Nosotros consideramos que la exigencia de proporcionalidad que establece la fracción IV del artículo 31 de la constitución es una justicia tributaria y en esta materia impera la justicia distributiva, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que hay que repartir y por indirecto solamente las cargas, entre ellas las contribuciones. Por lo que en la distribución de las cargas exige tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales, pero tal postulado no puede cumplirse sino es tomando en cuenta las distintas capacidades contributivas de los sujetos pasivos de la relación tributaria, por lo que la esencia de estos principios

es que se paguen las contribuciones conforme a la capacidad contributiva y los contribuyentes que se encuentren en situación igual sean tratados igualmente, por lo que:

La proporcionalidad.- Es que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su capacidad económica, debiendo fijarse los gravámenes de tal manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cuantitativa, superior a los de medianos y reducidos recursos, lo que se logra a través de las tarifas o tasas progresivas, ya que si se aplica una tarifa mayor a quien la ley no le permite hacer deducciones frente al que si puede realizarla, se vulnera dicho principio, porque el pago del tributo no se encontrará en proporción con la capacidad contributiva, sino que dependerá de la actividad comercial a la que se dedique cada contribuyente.

De la misma forma lo ha sostenido la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Jurisprudencia consultable en el Apéndice 1917-1995, Tomo I, Primera parte, tesis 257, página 276, de rubro y texto siguientes:

"PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de

medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula".

La equidad.- Es la igualdad ante la Ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravados, deducciones permitidas, plazos de pago, etc, debiendo variar únicamente las tarifas o tasas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad, por lo que este principio se contraría cuando por una parte permite en un caso la deducción de un gasto y se priva de otro, a pesar de ser de la misma naturaleza, lo que propicia que contribuyentes que se encuentren en la misma situación jurídica frente a la Ley sean colocadas en situación desigual, como en el caso en que la ley reconoce la capacidad para hacer la deducción final con

el objeto de disminuir su ingreso gravable y a los contribuyentes que no se les reconozca dicha capacidad verán incrementado, verán incrementado el ingreso gravable.

Igualmente como lo ha sostenido la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia de la Novena Epoca, Instancia Pleno, Fuente Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XI, marzo de 2000, tesis P./J.24/2000, página 35, de rubro y texto siguiente:

"IMPUESTO. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTA POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, 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".

Finalmente los elementos de las contribuciones; a saber toda Ley Fiscal al establecer una contribución, para cumplir con los requisitos de certeza y seguridad jurídica, esencialmente debe consignar los siguientes

elementos:

Los sujetos: debe precisarse con claridad quiénes son los sujetos pasivos y quién el sujeto activo; por lo que el sujeto activo es la Federación, Estado o Municipio de acuerdo con la fracción IV del artículo 31 Constitucional en virtud de la organización Política del Estado Mexicano, en tanto que los sujetos pasivos son los contribuyentes, es decir, las personas físicas o morales, obligadas al pago de las contribuciones a su cargo, ya que la legislación Fiscal hace referencia bajo la denominación común de contribuyentes, por lo tanto se debe entender que es sujeto pasivo la persona física o moral, mexicana o extranjera que de acuerdo con las leyes fiscales están obligados a pagar contribuciones.

El objeto de la contribución es la situación jurídica o de hecho, lo que grava la ley tributaria o incluso puede decirse que se refiere a la actividad o cualidades específicas de las personas, siendo el objetivo específico de toda ley tributaria.

Por otro lado el hecho generador es colocarse en el supuesto que establece la ley, por lo que el hecho generador es tan solo el presupuesto material que el legislador establece en la Ley para instaurar la relación obligacional, así el hecho generador es únicamente el momento, el presupuesto, para que se inicie el vínculo legalmente previsto.

Así tenemos que el hecho imponible es el hecho previsto en la norma, cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria o como la situación jurídica que el legislador estableció en la ley para que ésta al ser concretada por un sujeto, genere la obligación tributaria, convirtiéndose en un presupuesto de derecho.

Base, esta se obtiene sumando los ingresos y descontando las deducciones, por ejemplo, monto de la renta percibida, número de kilos producidos, etcétera; o por la cantidad o criterio considerado para la aplicación de la Ley sobre la que se determina el monto de la contribución a cargo del sujeto pasivo, puede ser sobre el valor total de actividades, monto de los ingresos percibidos a la cual se le aplica la tarifa correspondiente.

Tasa de la contribución, está representada por el tanto por ciento que se aplica a la base de la contribución cualquiera que sea su valor, como en el caso del IVA, que tiene tarifas de veinte, quince, diez, seis y cero por ciento, misma que establece el legislador.

Tarifa de la contribución, es la lista de unidades correspondientes para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría. Combinación de cuota o tasa aplicable entre un mínimo y un máximo aplicado a la base determinada para obtener el importe de la contribución a pagar.

Ahora bien existen cuotas progresivas, regresivas y fijas, consistiendo la última en la que permanece constante al variar la base, de tal suerte que la cuantía de la obligación tributaria aumenta en proporción constante al aumentar la base imponible, teniendo como ejemplo en nuestro derecho el IVA sobre el importe de enajenaciones. La cuota progresiva, es aquella que aumenta al aumentar la base, de tal suerte que a unos aumentos sucesivos e iguales de la base, corresponden aumentos más que proporcionales en la cuantía de la obligación tributaria, por lo que con la cuota progresiva el tributo aumenta más que proporcionalmente en relación con el valor gravado. Y finalmente la cuota regresiva que es aquella que disminuye al aumentar la base, de tal suerte que a los aumentos sucesivos e iguales de la base corresponden aumentos menos que proporcionales en la cuantía de la obligación tributaria, esto es, la referida obligación es decreciente con relación a la base imponible.

Época de pago se divide en dos formas; cuando debe pagarse en el momento en que se realiza el hecho generador de la obligación contributiva o tributaria es instantánea y será periódica cuando se tiene un plazo establecido en la Ley fiscal respectiva para su cumplimiento, como en el caso de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Las reglas generales de la época de pago se contemplan en los artículos 6 y 12 del Código Fiscal de la Federación que señalan:

"Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

I. Si la contribución se calcula por periodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

III. (DEROGADA, D.O. 30 DE ABRIL DE 1986)

En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aún cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo correspondiente.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variar respecto al mismo ejercicio."

"Artículo 12.- En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1o. de enero; el 5 de febrero; el 21 de marzo; el 1o. y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el 20 de noviembre;

el 1o. de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo Federal, y el 25 de diciembre.

Tampoco se contarán en dichos plazos, los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales, excepto cuando se trate de plazos para la presentación de declaraciones y pago de contribuciones, exclusivamente, en cuyos casos esos días se consideran hábiles. No son vacaciones generales las que se otorguen en forma escalonada.

En los plazos establecidos por períodos y aquéllos en que se señale una fecha determinada para su extinción se computarán todos los días.

Cuando los plazos se fijen por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquél en que se inició y en el segundo, el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquél en que se inició. En los plazos que se fijen por mes o por año cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario.

No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, si el último día del plazo o en la fecha determinada, las oficinas ante las que se vaya a hacer el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil. Lo dispuesto en este artículo es aplicable, inclusive cuando se autorice a las instituciones de crédito para recibir declaraciones. También se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante las instituciones de crédito autorizadas.

Las autoridades fiscales podrán habilitar los días inhábiles. Esta circunstancia deberá comunicarse a los particulares y no alterará el cálculo de plazos".

Por otro lado, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 31, último párrafo establece en forma supletoria que cuando las disposiciones fiscales no señalen plazo para la presentación de declaraciones, se tendrá por establecido el de quince días siguientes a la realización del hecho de que se trate.

Asimismo, como excepción a la regla general que establece el citado

artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, el artículo 65 del propio código dispone que las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deben pagarse o garantizarse junto con sus accesorios dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos su notificación.

Por otra parte, el cumplimiento de la obligación fiscal también puede ser asegurada mediante la constitución de garantías a favor del erario, ampliándose así las expectativas de la realización efectiva de la obligación y no sólo respecto al obligado principal, sino también a otros sujetos (deudores solidarios, etc.) u objetos (prenda hipotecas, etc.), por lo que las garantías fiscales pueden ser reales o personales. Lo anterior es así pues dentro del Código Fiscal de la Federación encontramos los artículos 141, 144 y 146 que establecen:

"Artículo 141. Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

I. Depósito en dinero u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A.

II. Prenda o hipoteca.

III. Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.

IV. Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.

V. Embargo en la vía administrativa.

VI. Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría

de Hacienda y Crédito Público.

La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este periodo y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes.

El reglamento de este código establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren, exigirá su ampliación o procederá al secuestro o embargo de otros bienes.

En ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía.

La garantía deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se hubiere notificado por la autoridad fiscal correspondiente la resolución sobre la cual se deba garantizar el interés fiscal, salvo en los casos en que se indique un plazo diferente en otros preceptos de este código."

"Artículo 144. No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación o, en su caso, el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México es parte, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga cualquiera de los referidos medios de defensa, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando en el medio de defensa se impugnen únicamente algunos de los créditos determinados por el acto administrativo, cuya ejecución fue suspendida, se pagarán los créditos fiscales no impugnados con los recargos correspondientes.

Cuando se garantice el interés fiscal el contribuyente tendrá obligación de comunicar por escrito la garantía, a la autoridad que le haya notificado el crédito fiscal.

Si se controvierten sólo determinados conceptos de la resolución administrativa que determinó el crédito fiscal, el particular pagará la

parte consentida del crédito y los recargos correspondientes, mediante declaración complementaria y garantizará la parte controvertida y sus recargos.

En el supuesto del párrafo anterior, si el particular no presenta declaración complementaria, la autoridad exigirá la cantidad que corresponda a la parte consentida, sin necesidad de emitir otra resolución. Si se confirma en forma definitiva la validez de la resolución impugnada, la autoridad procederá a exigir la diferencia no cubierta, con los recargos causados.

No se exigirá garantía adicional si en el procedimiento administrativo de ejecución ya se hubieran embargado bienes suficientes para garantizar el interés fiscal o cuando el contribuyente declare bajo protesta de decir verdad que son los únicos que posee. En el caso de que la autoridad compruebe por cualquier medio que esta declaración es falsa podrá exigir garantía adicional, sin perjuicio de las sanciones que correspondan. En todo caso, se observará lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 141 de este código.

También se suspenderá la ejecución del acto que determine un crédito fiscal cuando los tribunales competentes notifiquen a las autoridades fiscales sentencia de concurso mercantil dictada en términos de la ley de la materia y siempre que se hubiese notificado previamente a dichas autoridades la presentación de la demanda correspondiente.

Las autoridades fiscales continuarán con el procedimiento administrativo de ejecución a fin de obtener el pago del crédito fiscal, cuando en el procedimiento judicial de concurso mercantil se hubiere celebrado convenio estableciendo el pago de los créditos fiscales y éstos no sean pagados dentro de los 30 días siguientes a la celebración de dicho convenio o cuando no se dé cumplimiento al pago con la prelación establecida en este código. Asimismo, las autoridades fiscales podrán continuar con dicho procedimiento cuando se inicie la etapa de quiebra en el procedimiento de concurso mercantil en los términos de la ley correspondiente.

En caso de negativa o violación a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, los interesados podrán promover el incidente de suspensión de la ejecución ante la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que conozca del juicio respectivo u ocurrir al superior jerárquico de la autoridad ejecutora, si se está tramitando recurso, acompañando los documentos en que conste el medio de defensa hecho valer y el ofrecimiento o, en su caso otorgamiento de la garantía del interés fiscal. El superior jerárquico aplicará en lo conducente las reglas establecidas por este código para el citado incidente de suspensión de la ejecución."

"Artículo 146. El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consume la

prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales.

Ultimo párrafo. (Derogado)."

De lo anterior, se concluye que la época de pago de las contribuciones puede prorrogarse de acuerdo a lo establecido en los artículos citados, al constituirse una garantía a favor del erario federal, la que comprenderá no sólo las contribuciones adeudadas actualizadas, sino además, los accesorios causados, así como las que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento; al término de dicho periodo y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS DE LOS ARTÍCULOS 399 Y 400 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTOS PENALES Y CRITERIOS QUE SE ESTABLECEN EN LA PRÁCTICA CON RELACIÓN AL ARTÍCULO 108, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, RESPECTO AL OTORGAMIENTO DE LA LIBERTAD BAJO CAUCIÓN, TRATÁNDOSE DE DELITOS FISCALES.

A) ANÁLISIS Y APLICACIÓN PRÁCTICA.

Para comprender integralmente la libertad provisional bajo caución dentro del proceso penal, por el delito fiscal previsto en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, así como sus elementos, importancia y trascendencia, partiremos de lo dispuesto por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como base del derecho mexicano y como marco de garantías para todo individuo dentro del territorio nacional.

Al principio de su texto, la Constitución Federal contiene la dogmática respecto del individuo. El orden de tal redacción permite observar la supremacía de la garantía de libertad, a la cual sólo antepone la de tutela a la vida. Ahora bien, de la lectura de los primeros preceptos constitucionales puede apreciarse que el bien supremo, jurídicamente tutelado, es la vida, garantía sin la cual las demás no tendrían razón de existir.

La libertad surge como el bien jurídico y natural más elemental, precisamente en la vida de un ser humano; así en el artículo 14 del ordenamiento citado se tutela la legalidad procedimental respecto de la libertad. Entre otros conceptos, el artículo 16 de la propia Carta Magna también prevé ciertos elementos como la protección a tan preciado derecho. En ambos preceptos se aprecia la importancia de la libertad, tan es así, que el beneficio de la libertad provisional bajo caución está contemplada en el artículo 20 constitucional, como ya ha quedado reseñado en capítulos precedentes y como incidente en el Código Federal de Procedimientos Penales.

Así sea de modo breve, debemos señalar por lo menos los diversos incidentes dentro del proceso penal federal, por la comisión de delitos fiscales y referirnos específicamente al de la libertad provisional bajo caución; los incidentes que existen dentro del Código Federal de Procedimientos Penales son:

1. Incidentes de libertad;
 - a) Libertad provisional bajo caución;
 - b) Libertad provisional bajo protesta; y
 - c) Libertad por desvanecimiento de datos.
2. Suspensión del procedimiento;
3. Acumulación de autos;
4. Reparación del daño exigible a persona distinta del inculpado;
5. Incidentes no especificados.

Don Manuel Rivera Silva explica algunas cuestiones inherentes al incidente de la libertad provisional:

"I. La cuestión planteada en el incidente tiene relación con el negocio principal, pero esta relación es de carácter accesorio; II. La secuela del incidente no tiene acomodo necesario en algunas de las etapas del procedimiento. En otras palabras hemos fijado que el procedimiento se informa con una serie de actos que se van solicitando unos con otros; el incidente no es un eslabón de esta serie de actos que integran el trámite normal, es un pequeño procedimiento metido en el procedimiento grande, y III. El incidente, en cuanto algo especial, tiene un procedimiento distinto al del juicio principal"⁴³.

Ahora refirámonos específicamente a los incidentes de la libertad.

Incidentes de libertad. Se debe entender como incidente de libertad el beneficio que tiene el inculpado de alcanzar su libertad, bien sea provisional o definitiva sin esperar sentencia, por existir una causa que impida al juzgador el estudio de fondo del asunto, o por disposición de ley que otorgue al inculpado el beneficio de referencia.

Existen varios tipos de incidentes de libertad:

- a) Libertad provisional bajo caución;
- b) Libertad provisional bajo protesta;
- c) Libertad por desvanecimiento de datos.

⁴³ Cruz Agüero, Leopoldo de la. Procedimiento Penal Mexicano. Editorial Porrúa. México, 2000. p. 585

El incidente de libertad bajo caución consiste en que todo inculcado tiene derecho a ser puesto en libertad provisional mientras dura el proceso bajo caución, mientras que el delito por el que se encuentra procesado no sea calificado como grave por el Código Federal de Procedimientos Penales.

Ahora bien, toda vez que la penalidad mayor prevista en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, relativa a la defraudación fiscal, oscila de tres a nueve años de prisión, el término medio aritmético resulta de seis años, lo que impedía (antes de la reforma de 1996) en forma automática que cualquier inculcado por este delito, si excedía del monto de treinta mil pesos (hoy \$750,000), alcanzara este beneficio. Ahora con las reformas a los ordenamientos penales y constitucionales (ya señaladas en el capítulo primero), se requiere que el delito sea calificado como grave para que el inculcado no pueda alcanzar el beneficio de libertad bajo caución.

Antes de las reformas relativas a otorgar la caución, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 92 señalaba:

"Cuando el término medio aritmético de la pena privativa de libertad que corresponda al delito imputado exceda de cinco años para conceder la libertad provisional, el monto de la caución que fije la autoridad judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada y las contribuciones adeudadas, incluyendo la actualización y recargos, que hubiera determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional. La caución que se otorgue en los términos de este

párrafo no sustituye a la garantía del interés fiscal⁴⁴.

En caso de que el procesado hubiere pagado o garantizado el interés fiscal a entera satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la autoridad judicial, a solicitud del procesado, podrá reducir hasta en un 20% el monto de la caución, siempre que existan motivos o razones que justifiquen dicha reducción.

El artículo anterior tiene matices muy interesantes de análisis y estudio detallado, es menester ahondar en el mismo.

En principio, el artículo 399 del Código Federal de Procedimientos Penales estableció varias condiciones en las que habría de concederse la libertad provisional, aun cuando el término medio aritmético de la pena privativa, rebasara de cinco años de prisión, así la anterior redacción del Código Federal de Procedimientos Penales establecía que el juzgador concedería la libertad provisional en resolución fundada y motivada, siempre que se cumpliera con los siguientes requisitos:

- a) Que se garantice debidamente, a juicio del juzgador, la reparación del daño. Para los efectos de esta fracción, en el caso de los delitos a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, el juez estará dispuesto a lo que establece el artículo en comento;
- b) Que la concesión de la libertad no constituya un grave peligro social;
- c) Que no exista riesgo fundado de que el inculpado pueda sustraerse a la acción de la justicia, y
- d) Que no se trate de personas que por ser reincidentes o haber

⁴⁴ Código Fiscal de la Federación, Art. 92. México, 1995.

mostrado habitualidad, la concesión de la libertad haga presumir fundadamente que evadirían la acción de la justicia.

Sin embargo, con las reformas de 1993 al Código Federal de Procedimientos Penales, se establece ahora que los requisitos son:

- a) Que se garantice el monto estimado de la reparación del daño;
- b) Que garantice las sanciones pecuniarias que en su caso se le puedan imponer al inculpado;
- c) Que caucione el cumplimiento de las obligaciones a su cargo, que la ley establece en razón del proceso, y
- d) Que no se trate de alguno de los delitos señalados como graves en el último párrafo del artículo 194 del mismo ordenamiento legal.

El monto de la caución relacionada con el artículo anterior deberá ser asequible para el inculpado, y para ello deberá tomarse en cuenta en términos del artículo 402 del Código Federal de Procedimientos Penales:

- a) Los antecedentes del inculpado;
- b) La gravedad y circunstancias del delito imputado;
- c) El mayor o menor interés que pueda tener el inculpado en sustraerse a la acción de la justicia;
- d) Las condiciones económicas del inculpado, y
- e) La naturaleza de la garantía que se ofrezca.

Para que el juzgador pueda conceder el beneficio de la libertad provisional en términos de la legislación penal, en caso que el delito por el que se le impute al inculpado no sea considerado como grave, debe sujetarse a lo establecido por el artículo 399 del Código Federal de Procedimientos Penales, es decir, que se garantice, en primer lugar, la reparación del daño, máxime tratándose de delitos patrimoniales.

Además es menester que se demuestre que la concesión de la libertad no constituye un grave peligro social, a este efecto es pertinente presentar testimoniales de buena conducta en favor del inculcado y acreditar un modo honesto de vivir.

Para comprobar que no existe riesgo de que el inculcado pretenda sustraerse a la acción de la justicia es necesario demostrar su residencia o la propiedad de bienes raíces, para provocar esta convicción en el ánimo del juzgador.

Para verificar que el inculcado no es reincidente, también se requiere demostrar que el inculcado no posee antecedentes penales por la comisión de delitos patrimoniales y en materia penal es preciso acudir a la Secretaría de Gobernación para obtener certificados de que el inculcado no tiene registros de ingresos a prisión por la comisión de delitos de carácter patrimonial.

Además de lo anterior, en el caso de delitos de naturaleza tributaria, se requiere acreditar los extremos del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece lineamientos muy rigurosos y especiales, veamos:

El primer requisito es que "el monto de la caución que fije la autoridad judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada y las contribuciones adeudadas, incluyendo la

actualización y recargos, que hubiere determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional". Bajo este requisito, se garantiza cabalmente la omisión total o parcial de alguna contribución, los pagos provisionales o definitivos o las contribuciones del ejercicio en los términos de lo dispuesto en el artículo 108, fracción II.

En este apartado, el inculcado antes de solicitar el beneficio de la libertad provisional debe recabar de la autoridad hacendaria la determinación del crédito fiscal.

Esta determinación comprenderá todas las contribuciones que exija la autoridad fiscal, un ejemplo es el caso de un juicio penal en que la cantidad que debió garantizar el inculcado fue por \$ 1'668,000.00 pero con la actualización y recargos el inculcado terminó pagando \$ 2'250,000.00.

Es decir, que en la mayoría de los casos, las cantidades y cifras por las que originalmente se querrela la Secretaría de Hacienda y Crédito Público son ínfimas comparadas con las que debe garantizar el contribuyente y generalmente éste las garantiza por cualquier medio, sin pensar en las consecuencias que tendrá en caso de obtener una sentencia condenatoria, ya que se les hará exigible la caución penal, que es independiente de la fianza administrativa, la que puede ser exigible por la vía administrativa.

El segundo requisito determina que "la caución que se otorgue en

los términos de este párrafo no sustituye a la garantía del interés fiscal".

Es decir, que la caución penal es diferente a la garantía del interés fiscal. La doctrina jurídica en México ha considerado siempre que son dos medios y caminos diferentes: la sanción penal, referente a la pena corporal de privación de libertad y la sanción pecuniaria, inherente a la sanción administrativa, derivada de una infracción administrativa, no de un delito, por lo que una vía excluye a la otra y ambas son exigibles.

Así, un inculcado para obtener el beneficio de la libertad bajo caución en los términos de estos artículos, se tiene que acudir ante la autoridad hacendaria, generalmente en la Subsecretaría de Ingresos, la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, para que ésta fije la cantidad a garantizar ante la vía administrativa. Teniendo esta garantía, se tiene que acudir ante el Juzgador para que fije la caución penal.

En suma, para que un inculcado acusado de la comisión de delitos de naturaleza fiscal pueda gozar del beneficio de libertad bajo caución tiene que garantizar su libertad ante dos autoridades diferentes: la autoridad hacendaria en la vía administrativa y la judicial en la vía penal. El siguiente requisito comprende la situación de que "en caso de que el procesado hubiere pagado o garantizado el interés fiscal a entera satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la autoridad judicial, a solicitud del procesado, podrá reducir hasta en 50% el monto de la caución, siempre que existan motivos o razones que justifiquen dicha

reducción".

Es decir, son diferentes la caución penal y la garantía del interés fiscal, el inculcado se encuentra obligado a satisfacer cualquier monto que le exija la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. La garantía del interés fiscal puede hacerse por los medios que establece el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación que son: depósito de dinero en instituciones de crédito autorizadas; prenda o hipoteca; fianza otorgada por institución autorizada; obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia y embargo en la vía administrativa.

En el caso de que proceda la libertad caucional, el inculcado tiene una serie de obligaciones, derivadas del artículo 411 del Código Federal de Procedimientos Penales, que son las siguientes:

- a) Presentarse ante el tribunal que conozca de su caso, los días fijos que se hayan señalado y cuántas veces sea citado para ello;
- b) Comunicar al tribunal la causa de los cambios de domicilio que tuviere;
- c) No ausentarse del lugar sin permiso del tribunal, en caso de que se le conceda permiso, éste no podrá ser mayor de un mes, y
- d) Se le puede revocar la libertad caucional en caso de que desobedezca sin causa justa y comprobada las órdenes legítimas del tribunal, si fuere sentenciado por un nuevo delito intencional y otras causas descritas en el artículo 412 del Código Penal Federal.

En caso de revocación de la libertad caucional, el juez mandará reaprehender al inculcado y hará efectiva la caución otorgada por el

mismo.

La libertad caucional subsistirá en tanto no se decrete sentencia definitiva que ponga fin al proceso, en este caso, suponiendo que la sentencia fuere mayor de tres años de prisión, el juez mandará revocar la libertad provisional y pondrá un término al inculpado a efecto de que éste se presente en el centro de readaptación social en donde cumplirá su condena privativa de libertad.

De lo anterior se entiende por incidente de libertad provisional el derecho del inculpado, previsto en la ley de la materia, para alcanzar su libertad durante el proceso, en tanto se le dicta sentencia. De acuerdo con la Constitución Federal y el Código Federal de Procedimientos Penales, dicho beneficio es procedente, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- a) *Garantía del monto estimado de la reparación del daño.* En materia de delitos fiscales, la autoridad que determina el daño o perjuicio ocasionado es la propia autoridad administrativa, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con lo dispuesto por el párrafo cuarto del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, que es la ley secundaria y la cuantificación que comprende el delito y el requisito de procedibilidad penal sea querrela o declaratoria de perjuicio se presentará al formular la querrela o declaratoria, surtiendo efectos sólo en el procedimiento penal.

De lo anterior se desprende que el fisco federal, en un proceso penal por delitos fiscales tiene carácter de ofendido, pero en lo que se refiere a reparación del daño o perjuicio causado, es la autoridad facultada para determinarlo en la vía administrativa.

- b) *Garantía de las sanciones pecuniarias que en su caso puedan imponerse al inculpado.* De acuerdo con el artículo 29 del Código Penal Federal, la sanción pecuniaria comprende la multa y la reparación del daño, por lo que al referirse la Constitución y el Código Federal de Procedimientos Penales a la sanción pecuniaria, debe entenderse la multa. Ésta consiste en el pago de una cantidad de dinero al Estado. Al efecto, el Código Fiscal de la Federación, como ley secundaria establece en su artículo 94 que en materia de delitos fiscales, la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria, otorgándole esa tarea a la autoridad administrativa, quien hará efectivos los créditos fiscales con arreglo a las leyes respectivas.

Existe un precedente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en tal sentido:

LIBERTAD PROVISIONAL, CAUCIÓN EN LA. CRITERIO QUE DEBE SEGUIRSE PARA SU FIJACIÓN EN TRATÁNDOSE DE DELITOS FISCALES. En la fijación de la caución que deba otorgarse para la obtención de la libertad provisional, respecto de los delitos fiscales, la autoridad judicial debe atender exclusivamente a las reglas contenidas en el artículo 92, fracción III, párrafo cuarto, del Código Fiscal de la Federación y no a lo preceptuado en el numeral 399 del Código Federal de Procedimientos Penales, el cual entre otros requisitos, señala que para gozar del beneficio en comento debe

garantizarse, a juicio del juez, la reparación del daño, habida cuenta de que en tratándose de ilícitos de carácter fiscal el juzgador no está en posibilidad jurídica de resolver sobre tal condena, en atención de que el artículo 94 del primero de los ordenamientos legales citados dispone que: "En delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria, las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte al procedimiento pena"; de ahí que la libertad provisional sería ilegal si se condicionara a la exigibilidad de una caución para garantizar la reparación del daño. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*, Época: 8a., Tomo XIII, febrero, p. 351. Precedentes: Amparo en revisión 326/93. Gabriel Almanza Rivera. 27 de octubre de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Amado Guerrero Alvarado. Secretario: Reynaldo Manuel Reyes Rosas.

- c) Que no se trate de delitos en que, por su gravedad, la ley expresamente prohíba conceder este beneficio, los cuales se encuentran señalados en el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, fracciones II y III, último párrafo, y 105, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, por afectar de manera importante valores fundamentales de la sociedad.

Además de los anteriores requisitos, el Código Federal de Procedimientos Penales establece la caución del cumplimiento de las obligaciones a cargo del inculpado para la procedencia de la libertad provisional. Este requisito se encuentra previsto de manera implícita en el artículo 20 constitucional, al disponer que el monto y forma de la caución deberán ser asequibles para el inculpado.

El Código Fiscal de la Federación establece la manera en que la

autoridad judicial fijará la caución penal que deberá otorgar el inculpado en materia de delitos fiscales, debiendo comprender tal la suma de la cuantificación presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al formular la querrela o declaratoria de perjuicio correspondiente y las contribuciones adeudadas, actualización y recargos determinados por la misma a la fecha en que se promueva el incidente.

Cabe destacar, que la citada cuantificación no sustituye la garantía del interés fiscal, pues este último se garantiza ante la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público de acuerdo con lo señalado anteriormente y a la fracción III del artículo 399 del Código Federal de Procedimientos Penales, pues la caución penal está enfocada a garantizar la no sustracción del inculpado a la justicia.

La caución anterior podrá reducirse hasta 50% por la autoridad judicial en caso de que el inculpado hubiere pagado o garantizado a entera satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el interés fiscal y siempre que existan motivos o razones que justifiquen dicha reducción.

El artículo 400 del Código de Procedimientos Penales, establece como tales razones:

- a) El tiempo que el procesado lleve privado de su libertad;
- b) La disminución acreditada de las consecuencias o efectos del delito;

En relación con lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación, esto resulta obvio, en virtud de que tales efectos son subsanados al pagarse o garantizarse el crédito fiscal;

- c) La imposibilidad económica demostrada para otorgar la caución señalada inicialmente, aun con pagos parciales;
- d) El buen comportamiento observado en el centro de reclusión, de acuerdo con el informe que rinda el Consejo Técnico Interdisciplinario, y
- e) Otras que racionalmente conduzcan a crear seguridad de que no procederá a sustraerse a la acción de la justicia.

La reducción anterior se tramitará en incidente, sin revolversse de plano, ni suspender el procedimiento, se tramita mediante incidente a través de una solicitud por escrito, presentada por el inculpado o por su defensor.

Tanto la Constitución Federal, como el Código de Procedimientos Penales disponen en sus artículos 20 y 399, respectivamente, que la libertad provisional es un beneficio que debe otorgarse al inculpado inmediatamente que lo solicite; sin embargo, esto no sucede en la práctica en virtud de que la cuantificación que debe hacer la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los términos expuestos no se encuentra actualizada al momento de la solicitud de la libertad provisional bajo caución, por lo que es necesario esperar el tiempo que lleva realizar lo conducente.

En atención al precepto constitucional citado, el incidente en cuestión en la práctica debería ser impugnado como inconstitucional, en virtud de no verificarse la inmediatez contemplada por dicho precepto y aun por el propio Código de Procedimientos citado en materia federal. En este aspecto, existe una discrepancia entre tales disposiciones legales y lo conducente en la práctica, atendiendo a la naturaleza de los requisitos para la procedencia de este incidente y al procedimiento para su determinación.

La solicitud de la libertad provisional bajo caución puede tramitarse ante el agente del Ministerio Público Federal que conozca de la averiguación previa correspondiente, durante la misma, o bien, ante el propio Juez de Distrito, durante el proceso, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 399 del código adjetivo de la materia, en su primer párrafo.

El ordenamiento citado en el punto anterior establece en su numeral 401 que la libertad provisional bajo caución puede solicitarse nuevamente ante su negativa y otorgarse por causas supervenientes.

Estas causas podrían ser el cumplimiento respecto de las obligaciones fiscales que hayan dado origen a la comisión de los delitos por los que se sigue el procedimiento penal fiscal. Por ejemplo, el pago de los créditos fiscales omitidos.

CONCLUSIONES

PRIMERA. El bien jurídico tutelado en los delitos fiscales es el erario nacional, así como el sistema de recaudación tributaria, pues éstos pueden estar en peligro o daño, cuando la hacienda pública no recauda lo que le corresponde, afectándose la obligación del Estado de redistribuir la riqueza a través del gasto y los servicios públicos.

SEGUNDA. El delito de defraudación fiscal exige que el sujeto tenga capacidad de culpabilidad, es decir, sea imputable su actuar, que tenga conocimiento del lo antijurídico de su conducta; porque siéndole exigible no violar la ley, prefirió omitir el pago de contribuciones, o aprovecharse del error del fisco, obteniendo un beneficio ilícito.

TERCERA. La consecuencia para quien ejecuta una conducta antijurídica y culpable de defraudación fiscal, consiste en que le cabe la aplicación de la pena, de la sanción punitiva de prisión que varía según el monto de la defraudación, la cual se establece de acuerdo al criterio subjetivo que efectúe el juzgador, apegándose a los parámetros establecidos por la ley.

CUARTA. Para quien haya cometido defraudación fiscal, puede ser que no se le aplique pena alguna, por presentarse la situación de que el obligado cumplió con el pago de la contribución o devolvió lo recibido con motivo

del error, cubriendo además el importe de sus respectivas sanciones administrativas, antes de que la autoridad fiscal tenga conocimiento, o haya iniciado la verificación de las obligaciones fiscales del probable responsable de defraudación fiscal.

QUINTA. El delito de defraudación fiscal exige lo que la doctrina jurídico-penal señala como condición objetiva de punibilidad: la querrela, requisito de carácter procedimental sin el cual, aún suponiendo la existencia del delito, el Ministerio Público Federal, no puede hacerlo sin contar con la petición expresa del ofendido, en este caso, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien debe formular esa solicitud mediante la querrela.

SEXTA. La facultad de otorgar el perdón al sujeto activo del delito por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no debe ser facultad discrecional de dicha Secretaría, toda vez que el probable responsable al garantizar el crédito fiscal, cumple con lo previsto por el artículo 92, párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación.

SÉPTIMA. Al garantizar el monto del crédito fiscal a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debe entenderse que se está cubriendo el daño o perjuicio patrimonial que se causa o se pudo haber causado al erario público; por lo cual considero que estas conductas no deben constituir delito toda vez que aún y cuando el monto de lo defraudado exceda de lo que actualmente se establece para considerarlo delito grave; no se puede determinar la misma peligrosidad de un

defraudador fiscal al de un homicida; en virtud que existen sanciones administrativas que contempla el Código Fiscal de la Federación.

OCTAVA. En el sistema de imposición de penas para los delitos fiscales se debe implantar el tasado, toda vez que si la conducta delictiva conlleva al mismo resultado, no es menester analizar las circunstancias de comisión, toda vez que si con una conducta se provoca cierto resultado, mismo que puede ser producido por diversa conducta, luego entonces el daño o perjuicio causado es el mismo; por lo que en tales condiciones, se debe emplear el sistema tasado que en esencia refiere sanciones concretas para el resultado producido y no como en la actualidad en que el Juzgador tiene o goza de un amplio margen legal para imponer una pena mínima o una máxima, atendiendo según las circunstancias del hecho delictivo, lo que nos lleva a la aplicación subjetiva de las penas, toda vez que éstas se aplican solo mediante grados de convicción que producen las actuaciones, las cuales pueden estar viciadas por causas diversas como testigos prefabricados, declaraciones arrancadas mediante intimidaciones o en su caso emitidas previo aleccionamiento.

NOVENA. Por último y con relación a la anterior propuesta, el sistema tasado evitaría en lo máximo cualquier línea de tráfico de influencia, esto es, que si un imparitador de justicia no tiene más que analizar si los hechos son ciertos o no para imponer una sanción, sin tener la apreciación subjetiva de imponer una sanción mínima, media o máxima, atendiendo a las circunstancias del evento delictivo, así como las del delincuente, se

lograría así que los bienes jurídicos protegidos por la Ley, tengan una igualdad jurídica ante todos los juzgadores.

BIBLIOGRAFÍA

- BIELSA, Rafael.** Estudios de Derecho Público. Primera Edición. Editorial Depalma. Buenos Aires, 1951.
- BRAVO GONZÁLEZ, Agustín y Bravo Valdez, Beatriz.** Segundo Curso de Derecho Romano. Décima edición. Pax-México. México, 1984.
- BURGOA ORIHUELA, Ignacio.** Diccionario de Derecho Constitucional. Garantías y amparo. Tercera Edición. Porrúa, México, 1992.
- CABAÑUELAS, Guillermo.** Diccionario de Derecho Usual. Tomo I. Argentina, 1989.
- CARVAJAL CONTRERAS, Máximo.** Derecho Aduanal. Sexta Edición. Editorial Porrúa. México, 1997.
- COLÍN SÁNCHEZ, Guillermo.** Derecho Mexicano de Procedimientos Penales. Decimoséptima edición. Porrúa. México, 1998.
- CUE CANOVAS, Agustín.** Historia social y Económica de México. Tercera Edición. Trillas. México, 1985.
- CUELLO CALÓN, Eugenio.** Derecho Penal. Tomo I y II. Diecisieteava Edición. Bosch Editorial. Barcelona, 1966
- CRUZ AGÜERO, Leopoldo de la.** Procedimiento Penal Mexicano. Tercera Edición Editorial Porrúa. México, 2000.
- DÍAZ DE LEÓN, Marco Antonio.** Diccionario de Derecho Procesal Penal. Tomo I. Segunda Edición. Porrúa. México, 1989.
- FRANCO SODI, Carlos.** Nociones de Derecho Penal. Primera Edición. Editores Mexicanos Unidos, México, 1950.

GARCÍA DOMÍNGUEZ, Miguel Angel. Derecho Fiscal Penal. Primera Edición. Editorial Porrúa, México 1994.

GARCÍA RAMÍREZ, Sergio. Derecho Procesal Penal. Séptima Edición. Porrúa. México, 1998.

GONZÁLEZ-SALAS CAMPOS, Raúl. Los Delitos Fiscales. Primera Edición. Editorial Pereznieto. 1995.

JIMÉNEZ DE ASÚA, Luis. Tratado de Derecho Penal. Segunda Edición. Editorial Losada. Buenos Aires, 1963

JIMÉNEZ HUERTA, Mariano. Derecho Penal Mexicano. Tercera Edición. Editorial Porrúa. México, 1986.

QUINTANA VALTIERRA, Jesús y **Rojas Yáñez**, Jorge. Derecho Tributario Mexicano. Tercera Edición. Editorial Trilla. México, 1997.

LOMELÍ CERESO, Margarita. Derecho Discal Represivo. Segunda Edición. Editorial Porrúa. México, 1997.

MAGGIORE, Giuseppe. Derecho Penal. Segunda Edición. Editorial Temis. Bogotá, 1952.

MENEGAZZI, Francisco L. El Derecho Represivo Fiscal del Porvenir. Segunda Edición. La Plata, 1975.

MORENO DE P. Antonio. Curso de Derecho Penal Mexicano. Primera Edición. Porrúa. México, 1968.

MASCAREÑAS, Carlos E. Nueva Enciclopedia Jurídica. Tomo V España, 1982.

REYES TAYABAS, Jorge. Los requisitos de procedibilidad en los delitos fiscales y la petición de sobrelimiento por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Ensayos jurídicos. Cuaderno del Inacipe 28. México, 1988,

RIVERA SILVA, Manuel. Derecho Penal Fiscal. Onceava Edición. Editorial Porrúa, 1984.

SARABIA, Jesús Manual. "Libertad Provisional Bajo Caución: posibilidad de su negativa en delitos no graves, según reforma al artículo 20-1 constitucional, vigente al partir de julio 4 de 1996". En Revista Jurídica. Escuela Libre de Derecho de Sinaloa. No I. I Época, Mayo - Agosto 1996.

DICCIONARIOS

Diccionario Enciclopédico Salvat. Volumen 6. Salvat Editores. Primera Edición. Barcelona, 1985.

Nueva Enciclopedia Jurídica. Tomo XV. Obra dirigida por Mascareñas Carlos E: Barcelona Editorial Francisco Seix. Barcelona 1974. p. 442

Real Academia Española. Diccionario de la Lengua Española. Madrid. España, 1992. p.1272

LEGISLACIÓN

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LEY DE AMPARO

CÓDIGO PENAL

CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES

CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES

LEY ORGANICA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACION

Decreto por el que se reforma la fracción I del Artículo 20 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Diario Oficial de la Federación del día 14 de enero de 1985.

Decreto por el que se reforma el Código Federal de Procedimientos Penales. Diario Oficial de la Federación. Diario Oficial de la Federación del día 19 de noviembre de 1985.

Decreto por el que se reforman los artículos 16, 19, 20 y 119 y se deroga la fracción XVIII del artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Publicado en el Diario Oficial el 3 de septiembre de 1993

Decreto por el cual se declaran reformados los artículos 16, 20 fracción I y penúltimo párrafo, 21, 22 y 73 fracción XXI de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Publicado en el Diario Oficial del Federación el día 3 de julio de 1996