



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MÉXICO**

---

---

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
ARAGÓN**

***“EL DELITO DE CONTRABANDO.  
ALGUNAS CONSIDERACIONES JURÍDICO  
PENALES”***

**T E S I S**

**PARA OBTENER EL TÍTULO DE  
LICENCIADO EN DERECHO**

**P R E S E N T A :**

**CARLOS HERNÁNDEZ MARTÍNEZ**

**ASESOR: LIC. ENRIQUE MARTIN CABRERA  
CORTES**



Nezahualcóyotl, Estado de México, mayo 2016.





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.

# **EL DELITO DE CONTRABANDO. ALGUNAS CONSIDERACIONES JURÍDICO PENALES**

## **INTRODUCCIÓN**

### **CAPÍTULO PRIMERO. EL DERECHO PENAL FISCAL**

- 1.1. Concepto de Derecho.
- 1.2. División del Derecho:
  - 1.2.1. Derecho público.
  - 1.2.2. Derecho Privado.
  - 1.2.3. Derecho Social.
- 1.3. El Derecho Penal:
  - 1.3.1. Concepto.
  - 1.3.2. Su objetivo en la sociedad.
  - 1.3.3. Sus fuentes de creación.
  - 1.3.4. Sus relaciones con otras disciplinas jurídicas.
- 1.4. El Derecho Fiscal:
  - 1.4.1. Concepto.
  - 1.4.2. Importancia del Derecho Fiscal.
- 1.5. El Derecho Penal Fiscal:
  - 1.5.1. Concepto.
  - 1.5.2. Objetivo.
  - 1.5.3. Ubicación en el derecho.

### **CAPÍTULO SEGUNDO. GENERALIDADES SOBRE LA TEORÍA DEL DELITO.**

- 2.1. Concepto de delito.
- 2.2. Los presupuestos del delito.

- 2.3. Los sujetos del delito:
  - 2.3.1. Sujeto activo.
  - 2.3.2. Sujeto pasivo.
- 2.4. Objetos del delito.
- 2.5. Elementos del delito:
  - 2.5.1. Concepto.
  - 2.5.2. Diferentes teorías.
- 2.6. Elementos positivos del delito.
- 2.7. Elementos negativos del delito.

## **CAPÍTULO TERCERO.**

### **LOS DELITOS FISCALES. ASPECTOS GENERALES.**

- 3.1. El Fisco federal.
- 3.2. Los ingresos del Estado:
  - 3.2.1. Impuestos.
  - 3.2.2. Aportaciones de Seguridad social.
  - 3.2.3. Contribuciones de mejoras.
  - 3.2.4. Derechos.
- 3.3. La tutela jurídica del Fisco federal en el Derecho Penal Fiscal.
- 3.4. El Código Fiscal de la Federación.
- 3.5. Los delitos fiscales:
  - 3.5.1. Concepto.
  - 3.5.2. Los delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación.
    - 3.5.2.1. El delito de contrabando:
      - 3.5.2.1.1. Concepto.
      - 3.5.2.1.2. Algunos antecedentes.
      - 3.5.2.1.3. Derecho comparado.
      - 3.5.2.1.4. El contrabando en la actualidad.
      - 3.5.2.1.5. Contrabando y globalización.
      - 3.5.2.1.6. Postura internacional sobre el contrabando.

## **CAPÍTULO CUARTO.**

### **EL DELITO DE CONTRABANDO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 102 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. ALGUNAS CONSIDERACIONES JURÍDICO PENALES**

4.1. El delito de contrabando previsto en el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación:

4.1.1. Ubicación dentro de los delitos fiscales.

4.1.2. Objetivo del tipo legal.

4.1.3. El bien jurídico tutelado.

4.1.4. Los sujetos que intervienen.

4.1.5. Los elementos del tipo de contrabando.

4.1.6. Análisis dogmático del delito de contrabando:

4.1.6.1. Núcleo del tipo penal de contrabando.

4.1.6.2. Referencia del lugar.

4.1.6.3. Culpabilidad.

4.1.6.4. Requisito de procedibilidad.

4.1.6.5. Tentativa.

4.1.6.6. Resultado.

4.1.7. La presunción de la comisión del delito de contrabando, artículo 103 del Código Fiscal de la Federación.

4.1.8. Las penas contenidas en el artículo 104 del Código Fiscal de la Federación.

3.1.9. Las circunstancias calificativas contenidas en el artículo 107 del Código Fiscal de la Federación.

3.2. El delito de contrabando en la actualidad en México. Algunas consideraciones jurídicas.

3.3. Propuestas.

## **CONCLUSIONES.**

## **BIBLIOGRAFÍA.**

## INTRODUCCIÓN

El contrabando es uno de los delitos más antiguos de que se tenga noticia. Fue practicado en muchos lugares en virtud de las ganancias económicas que aportaba a quienes lo practicaban. Desde entonces, consistía en importar o exportar y comerciar mercancías sin pagar los derechos correspondientes

El contrabando ha sido siempre una conducta ilegal, de hecho, considerada como delito, ya que implica la importación o exportación de bienes o mercancías sin el permiso necesario y sin el pago de derechos correspondientes y aún más, su comercialización.

El contrabando se ha convertido en parte de nuestra cultura haciendo muy famosos lugares como Tepito o la Lagunilla, donde comúnmente se venden mercancías de contrabando a precios muy bajos en comparación con las tiendas departamentales, por lo que muchas personas prefieren acudir a estos célebres lugares para adquirir este tipo de mercancías que entran al país de forma ilegal a precios accesibles para sus bolsillos, a sabiendas de que se trata de mercancía ilegal y forman parte de un fenómeno y un problema de hondas raíces que causa un deterioro considerable en la economía del país.

El contrabando está regulado y sancionado por el Código fiscal de la Federación, sin embargo, para la correcta persecución de esta conducta se requiere una especie de pre requisito de procedibilidad conocida como “declaratoria de perjuicio” por parte de la autoridad, para efecto de que el Ministerio Público de la Federación pueda iniciar la indagatoria correspondiente o carpeta de investigación en lo sucesivo, con lo que se complica mucho el combate frontal de este mal que año tras año causa un detrimento económico multimillonario al país.

La presente investigación tiene por finalidad analizar la figura del contrabando a la luz del Derecho Penal Fiscal, ya que se trata de un delito que involucra a dos ramas del derecho, el Derecho Penal y el Derecho Fiscal.

## **CAPÍTULO PRIMERO.**

### **EL DERECHO PENAL FISCAL**

#### **1.1. Concepto de Derecho.**

Uno de los términos que más se utilizan en la vida diaria es el de Derecho. Desde el punto de vista de su etimología, este vocablo significa lo que no se dobla, lo que es recto o que sigue un solo camino. Para los romanos era ese vocablo era conocido como: “jus”. De esta palabra derivaron otros términos muy conocidos en la actualidad como “jurídico”, lo que es legal o permitido por la ley, “jurisconsulto”, la persona que estudia el Derecho, así como la palabra “jurisprudencia”, la cual tiene a su vez varias acepciones, ya que por una parte se le utiliza para designar la ciencia jurídica y por otra, es conocida como: “...*el conjunto de sentencias y principios que contienen algunas resoluciones de los tribunales como la Suprema Corte de Justicia y los Colegiados de Circuito*”.<sup>1</sup> La jurisprudencia es una de las principales fuentes de creación de nuestro derecho, a través de las resoluciones o sentencias que pronuncian varios tribunales del país como la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los Tribunales Colegiados de Circuito, siempre y cuando, lo sostenido por ellos conste en cinco ejecutorias en el mismo sentido por ninguna en contrario. En los casos en los que no se reúnan las cinco ejecutorias, estaremos en presencia de tesis aisladas.

Definir el Derecho ha sido una de las intenciones más manifiestas de parte de sus estudiosos a través de los años, sin embargo, esta ha sido también una labor casi imposible, ya que ese vocablo engloba una de las manifestaciones más extraordinarias que el ser humano ha podido crear y además, el derecho es algo que está en constante cambio o transformación, por lo que cualquier definición o concepto, con el paso del tiempo se torna en parcial y hasta obsoleto.

A pesar de dichas limitaciones, citaremos para efectos de este trabajo de investigación, algunas opiniones de la doctrina.

---

<sup>1</sup> Diccionario de la Lengua Española Espasa-Calpe. 4ª edición, Editorial Espasa-Calpe, Barcelona, 1986, p. 134.

◦ Los autores Rafael de Pina y Rafael de Pina Vara expresan: *“DERECHO. En general se entiende por derecho todo conjunto de normas eficaz para regular la conducta de los hombres, siendo su clasificación más importante la de derecho positivo y derecho natural.*

*Estas normas se distinguen de la moral”.*<sup>2</sup>

Aquí, los autores entienden al Derecho como un conjunto de normas eficaces para regular la conducta de los hombres, sin embargo, no aclaran qué tipo de normas, ya que pueden ser sociales, morales o religiosas. Sabemos perfectamente que se trata de normas jurídicas, pero los doctrinarios omitieron su naturaleza. Además, los autores no aclaran qué tipo de conducta del hombre regulan las normas jurídicas, si la interna o la externa, ya que se trata de dos ámbitos diferentes. La conducta interna es materia de estudio de otras disciplinas como la psicología, mientras que al Derecho, la Sociología y otras más les interesa exclusivamente la conducta exterior del ser humano.

◦ *“El derecho es el conjunto de leyes, resoluciones, reglamentos creadas por un Estado, que pueden tener un carácter permanente y obligatorio de acuerdo a la necesidad de cada una y que son de estricto cumplimiento por TODAS las personas que habitan en esa comunidad para garantizar la buena convivencia social entre estas y que la resolución de los conflictos de tipo interpersonal lleguen a buen puerto”.*<sup>2</sup> En esta noción se hace también caso omiso a que el Derecho se integra por un conjunto de normas jurídicas, las cuales siempre son obligatorias para las personas, incluso, existe la posibilidad de hacerlas cumplir por medio del uso de la fuerza ante la negativa del obligado a acatarlas.

◦ Luís Recasens Siches apunta lo siguiente: *“En efecto, el Derecho es el agente garantizador de la paz entre los hombres, del orden social, de la libertad de la persona, el defensor de sus posesiones y de su trabajo, el órgano que ayuda a*

---

<sup>2</sup> DE PINA, Rafael y Rafael de Pina Vara. Diccionario de Derecho. Editorial Porrúa, 26ª edición, México, 1998, p. 228.

<sup>2</sup> Disponible en <http://www.definicion.com>. Consultado el 25 de noviembre de 2015 a las 22:00 horas.

*llevar a cabo grandes empresas y a realizar importantes ideales, cuya puesta en práctica no será posible sin la intervención jurídica...*".<sup>3</sup> Este importante doctrinario español que llegó a México entiende el derecho en un sentido filosófico y teleológico, omitiendo su naturaleza como conjunto de normas jurídicas destinadas a regular la conducta exterior del ser humano.

◦ Para el autor Miguel Villoro Toranzo: *"La palabra derecho deriva del vocablo latino directum que, en su sentido figurado, significa lo que está conforme a la regla, a la ley, a la norma. Derecho es lo que no se desvía a un lado ni otro, lo que es recto, lo que se dirige sin oscilaciones a su propio fin"*.<sup>4</sup> Este importante maestro español ubica el Derecho desde el sentido etimológico, omite su naturaleza y sus fines.

◦ Los autores Fernando Flóres Gomes González y Gustavo Carvajal Moreno, primeramente aluden al origen etimológico de la palabra derecho como lo que no se desvía ni para uno, ni para otro lado, pero después lo conciben como: *"... conjunto de normas jurídicas, creadas por el estado para regular la conducta externa de los hombres y en caso de incumplimiento esta prevista de una sanción judicial"*.<sup>5</sup> De acuerdo a la tendencia mundial en pro de los Derechos Humanos, esta definición sería discriminatoria, ya que sólo alude a los derechos de los hombres y no menciona a las mujeres, por lo que estaría incompleta, por lo restante, consideramos que es completa y general por hacer referencia a su naturaleza jurídica, a la manera en que son creadas sus normas, a la participación del Estado en su creación y su aplicación coercible y a sus fines.

◦ Para los autores Leonel Pereznieta Castro y Abel Ledesma Mondragón, el Derecho es: *"... el conjunto de normas que imponen deberes y normas que confieren facultades, que establecen las bases de convivencia social y cuyo fin es dotar a todos los miembros de la sociedad de los mínimos de seguridad, certeza,*

---

<sup>3</sup> RECASENS SICHES, Luís. Introducción al Estudio del Derecho. 13ª edición, Editorial Porrúa, México, 2000, p. 2.

<sup>4</sup> VILLORO TORANZO, Miguel. Introducción al Estudio del Derecho. 16ª edición, Editorial Porrúa, México, 2000, p. 4.

<sup>5</sup> FLÓRES GOMES GONZÁLEZ, Fernando y CARVAJAL MORENO, Gustavo, Nociones de Derecho Positivo Mexicano, 26ª edición, Editorial Porrúa, México, 1987, p. 50.

*igualdad, libertad y justicia*".<sup>6</sup> Coincidimos con los autores cuando señalan que el derecho se integra por normas que imponen derechos y confieren facultades destinadas a la convivencia social y cuyo fin es garantizar el mínimo de seguridad, certeza, igualdad, libertad y justicia, es decir, que el derecho como sistema normativo garantiza los Derechos Humanos de todos.

## **1.2. Importancia del Derecho en la sociedad.**

El derecho es una disciplina que se integra por normas que tienden a regular la vida del hombre en sociedad, por ello, cumple con un papel o rol fundamental, al establecer los derechos y deberes de cada uno en el conglomerado social, evitando así la anarquía en el grupo social.

El Derecho tiene por finalidad crear entre los hombres un clima de igualdad en todos los sentidos, estableciendo formas de solución de las controversias entre las personas, tarea que les corresponde a los tribunales, por lo que su importancia es manifiesta para la vida del hombre en sociedad.

El Derecho se integra por un conjunto variado de normas jurídicas. Sin embargo, la amplitud de contenidos y de significados de estas ha sido tratada magistralmente por el maestro don Eduardo García Maynez, quien divide a la norma en dos grandes grupos o partes: *norma en sentido amplio* y *norma en sentido restringido*.

Apunta el autor Eduardo García Maynez: "*La palabra norma suele aplicarse en dos sentidos: uno amplio y otro estricto: lato sensu aplícase a toda regla de comportamiento, obligatoria o no; stricto sensu corresponde a la que impone deberes o confiere derechos..*".<sup>7</sup>

---

<sup>6</sup> PEREZNIETO Y CASTRO, Leonel y LEDESMA MONDRAGÓN, Abel, Introducción al Estudio del Derecho, 2ª edición, Editorial Harla, México, 1998, p. 6.

<sup>7</sup> GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. 49ª edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1998, p. 4.

El sentido amplio se traduce en latín como *lato sensu* y el sentido estricto como *stricto sensu*.

### **1.3. División del Derecho:**

Uno de los temas que más han sido tratados a lo largo de los siglos es el relativo a la división del Derecho. En este apartado, el célebre jurisconsulto Ulpiano fue uno de los que más aportó al particular al decir que el derecho se dividía en dos grandes ramas, el Derecho Público y el Privado.

Esta dicotomía clásica se ha mantenido hasta nuestros días, aunque hay que decir que hoy se conoce una tercera rama relativa a las clases sociales desprotegidas a lo largo de los años, se trata del Derecho Social. A continuación hablaremos brevemente de este tema.

#### **1.3.1. Derecho Público.**

El Derecho Público es definido como el conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones de supra a subordinación entre el Estado, actuando como un ente dotado de poder o imperium y los gobernados. En este tipo de relaciones, los particulares tienen obligaciones pero también derechos frente al primero el cual aplica su poder de dominación, pero, siempre debe hacerlo en un marco de apego a la norma jurídica, no puede hacerlo de forma arbitraria, ya que estaría conculcando sus principales derechos públicos subjetivos que no son otra cosa que las garantías individuales.

Es clásico del Derecho Público las relaciones de supra a subordinación, donde el Estado está en el primer puesto o papel, es decir, supra o por encima de los que están subordinados, como son los gobernados.

En la antigua Roma, una norma era de Derecho Público cuando se surtía algún interés de la res romanae o a la cosa romana. Este criterio se encuentra contenido en la célebre sentencia del jurisconsulto Ulpiano al decir: *“Publicum jus est quod ad statum rei romanae spectat: privatum quod ad singulorum utilitatem”*.<sup>8</sup>

Cabe agregar que el Derecho Público actual regula también relaciones de coordinación entre los órganos del mismo Estado, por ejemplo, dos entidades federativas o dos Secretarías de Estado.

El Derecho Público se integra por distintas disciplinas jurídicas como son: el Derecho Penal, el Constitucional, el Administrativo, el Procesal, el Fiscal, el Internacional Público, el Privado, el Electoral, el Procesal, el Ambiental, el Aduanero y el Fiscal entre otras más.

### **1.3.2. Derecho Privado.**

El Derecho Privado es el conjunto de normas jurídicas destinadas o reservadas a regular las relaciones entre los particulares, estableciéndose una relación de coordinación entre las partes que intervienen. Es importante decir que el Estado puede actuar como un ente privado al quietarse o despojarse de su poder o imperium y realizar actos jurídicos, como son los contratos de arrendamiento, compraventa, mutuo, entre otros con simples personas físicas o morales.

Para los romanos, el Derecho Privado era aquella norma que no revestía ningún tipo de interés para la “cosa romana”, por lo que de forma excluyente, lo que no era Derecho Público, sería Derecho Privado.

---

<sup>8</sup> ULPIANO, citado por GARCÍA MAYNEZ, Eduardo, Introducción al Estudio del Derecho, Op. Cit. p. 131.

Actualmente, el Derecho Privado se integra por las siguientes ramas jurídicas: Derecho Civil, Mercantil, Eclesiástico, del Consumidor, entre otras más.

En el Derecho privado actual, las partes que intervienen en una relación jurídica están desprovistas de poder o imperium, por o que tienen la misma jerarquía, es decir, que son iguales ante la norma. Por eso se dice que existe una relación de coordinación entre ellas.

### **1.3.3. Derecho Social.**

Una tercera rama integrante del Derecho es en la actualidad el llamado Derecho Social, misma que no fue conocida por los romanos. El Derecho Social puede ser entendido como un conglomerado de normas jurídicas cuya finalidad es reivindicar y regular los derechos y deberes de las clases sociales económicamente desprotegidas como son los obreros, los campesinos y los hermanos indígenas, los cuales a través de los años han sufrido de discriminación, segregación, rechazo y despojo en sus derechos, propiedades y oportunidades de desarrollo, por lo que esta nueva disciplina surge como una respuesta de la Revolución de 1910 contra la opresión a la que estuvieron sometidos estos círculos sociales.

Cabe decir que la Constitución Política actual, que fue promulgada el 5 de febrero de 1917, es una Carta magna eminentemente social, ya que recoge el sentir de las clases sociales desprotegidas y sus necesidades de ser reivindicados en sus derechos y oportunidades. La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es ampliamente reconocida como la primera en su tipo en regular y dirigirse hacia los grupos sociales marginados.

El Derecho Social se integra por diversas ramas como son: el Derecho Agrario, fundamentado en el artículo 27 constitucional, el Derecho del Trabajo, basado en el artículo 123 del Pacto Federal y el Derecho Indígena según se desprende del artículo 2 de la Ley Fundamental Mexicana.

A manera de corolario podemos decir que la división clásica del derecho en Público, Privado y Social de acuerdo al sentir del Constituyente de 1916-17 sólo tiene relevancia para fines didácticos, ya que es innegable que toda norma jurídica, ya sea de derecho penal, administrativo, civil, mercantil o funerario, nace como norma de orden público, por lo que ubicarla en una de las tres subdivisiones resulta ya intrascendente en un orden pragmático, sobretodo porque existen disciplinas jurídicas que albergan normas tanto de Derecho Público como de Derecho Privado, además, toda norma nace como derecho público, en términos de lo dispuesto por los artículos 71 y 72 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

#### **1.4. El Derecho Penal:**

El Derecho Penal es una rama del Derecho Público, ya que el Estado se encarga de sancionar todos los delitos a través de la imposición de penas o de medidas de seguridad a quienes infrinjan las mismas. El Estado tiene la facultad de *Jus Puniendi* o facultad de sancionar los delitos. Sus normas engloban la facultad sancionadora y punitiva del Estado contra los que cometan alguna infracción legal tipificada como delito por la ley.

##### **1.4.1. Concepto.**

Definir el Derecho Penal no es una tarea fácil, sobre todo porque sus normas cambian de acuerdo a la época y a las necesidades sociales. Es por esto que los autores no han podido encontrar una definición que sea universalmente válida y aceptada. No obstante esta problemática es menester invocar algunas ideas doctrinales sobre el Derecho Penal.

La autora Griselda Amuchategui Requena dice de manera muy amplia que: *“El surgimiento del derecho penal obedece a la necesidad de regular el comportamiento del hombre en sociedad”*.<sup>9</sup> Esta idea es sobre el Derecho en general, no sobre el Derecho Penal.

Francisco Pavón Vasconcelos dice que el Derecho Penal es: *“El conjunto de normas jurídicas, de Derecho Público interno, que definen los delitos y señalan las penas o medidas de seguridad aplicables para lograr la permanencia social”*.<sup>10</sup> Es una idea clásica al señalar que el Derecho Penal se refiere al delito y a las penas o medidas de seguridad aplicables.

Efraín Moto Salazar cita a Eugenio Cuello Calón y dice sobre el Derecho Penal que: *“Es el conjunto de leyes que determinan los delitos y las penas que el poder social impone al delincuente”*.<sup>11</sup> El autor retoma la ideas clásica anterior, solo agrega que las penas se aplican al infractor de la norma penal.

Oscar Barragán Albarrán apunta: *“Es el conjunto de normas que se encarga de estudiar el delito, el delincuente y la reacción social que determinan las penas y las medidas de seguridad”*. Después cita a Mezger quien señala que el Derecho Penal es: *“... el conjunto de normas jurídicas que regula el ejercicio del poder punitivo del Estado, asociado al delito como presupuesto, la pena como consecuencia jurídica”*.<sup>12</sup> El autor también retoma la noción clásica sobre el derecho Penal que atiende al delito, las penas y la reacción social que señalan las penas y las medidas de seguridad aplicables al infractor de la norma penal.

Luís Jiménez de Asúa entiende al Derecho Penal como: *“Conjunto de normas y disposiciones que regulan el ejercicio del poder sancionador y preventivo del*

---

<sup>9</sup> AMUCHATEGUI REQUENA, Griselda I. Derecho Penal. 2ª edición, Editorial Oxford, México, 2000, p. 3.

<sup>10</sup> PAVÓN VASCONCELOS, Francisco, citado por OSORIO Y NIETO, César Augusto. Síntesis de Derecho Penal. Editorial Trillas, México, 1998, p. 21.

<sup>11</sup> MOTO SALAZAR, Efraín. Elementos de Derecho. 40ª edición, Editorial Porrúa, México, 1994, p. 307.

<sup>12</sup> BARRAGÁN ALBARRÁN, Oscar, Manual de Introducción al Derecho, 2ª edición, Editorial Universidad Pontificia, México, 2011, p. 16.

*Estado, estableciendo el concepto del delito como presupuesto de la acción estatal, así como la responsabilidad del sujeto activo, y asociando a la infracción de la norma una pena finalista o una medida aseguradora*".<sup>13</sup> Este doctrinario refiere un elemento importante en el Derecho Penal, normas que regulan el ejercicio del poder sancionador y preventivo que le pertenece al Estado, el cual tiene como presupuesto de la acción estatal el delito, pero también hace mención de la responsabilidad del activo, la cual está asociada a una pena o medida de seguridad.

De las anteriores opiniones doctrinales se deriva que el Derecho Penal es aquella rama del Derecho Público compuesta por normas jurídicas cuya finalidad es regular los delitos, sancionar a los delincuentes a través de distintas penas o medidas de seguridad en aras de la paz y la armonía social. A esta disciplina jurídica se le ha llamado de maneras diferentes: Derecho Criminal, Derecho de Defensa Social, Derecho Punitivo, Derecho Represivo, entre otras.

El Derecho Penal es una disciplina en constante transformación, al igual que las necesidades de la sociedad han ido cambiando, por lo que se crean nuevos tipos penales y se agravan las penas de otros ya existentes.

#### **1.4.2. Su objetivo en la sociedad.**

El Derecho Penal tiene un papel muy importante en la vida diaria del ser humano, ya que se encarga de garantizar la paz y la armonía en la sociedad, a través de la salvaguardia de los bienes jurídicos más trascendentes para el ser humano como son: la vida, la libertad, la integridad física, las posesiones, entre otros. Sobre esto, el autor César Augusto Osorio y Nieto expresa: *"El sistema normativo jurídico busca la adecuada convivencia social y la tutela de bienes que representan intereses*

---

<sup>13</sup> JIMÉNEZ DE ASÚA, Luís, Lecciones de Derecho Penal, Editorial Pedagógica Iberoamericana, México, 1995, p. 2.

*primordiales para los sujetos, entre esos bienes algunos que son indispensables tanto para la vida individual como para la colectiva, y que son, en particular, fundamentales para esta última, bienes cuya protección debe asegurarse en forma enérgica, entre ellos podemos señalar la vida, la integridad corporal, la libertad en sentido amplio, el patrimonio, la libertad sexual y muchos otros, que como se ha expresado, son básicos para la supervivencia y desenvolvimiento de la comunidad...”.<sup>14</sup>*

Al Derecho Penal le corresponde la tarea de garantizar el respeto hacia los valores y bienes más importantes para el ser humano. Si esta disciplina no existiera la vida sería un total caos. No habría respeto a nada ni nadie, se impondría la ley del más fuerte y la sociedad no podría avanzar.

#### **1.4.3. Sus fuentes de creación.**

En relación con las fuentes del Derecho en general, el autor Francisco J. Peniche Bolio: *“Podríamos entender el vocablo como todo aquello que produce algo. Fuente de Derecho será todo aquello que produce Derecho”*.<sup>15</sup> Esta idea obedece al sentido metafórico del vocablo como aquello que produce la norma penal para su exacta observancia.

El autor Eduardo García Maynez apunta que: *“En la terminología jurídica tiene la palabra fuente tres acepciones que es necesario distinguir con cuidado. Se habla, en efecto, de fuentes formales, reales e históricas”*.<sup>16</sup> El autor se refiere a la clasificación de las fuentes en tres grandes grupos. De hecho, la mayoría de los doctrinarios aceptan que existen tres tipos de fuentes: las reales o materiales, las formales y las históricas.

---

<sup>14</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto. *Síntesis de Derecho Penal*. Editorial Trillas, México, 1998, p. 22.

<sup>15</sup> PENICHE BOLIO, Francisco J. *Introducción al Estudio del Derecho*, 16ª edición, Editorial Porrúa, México, 2001, p. 71.

<sup>16</sup> GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. *Introducción al Estudio del Derecho*, Op. Cit. p. 51.

El término “fuente”, en derecho se utiliza de manera metafórica para designar las formas o maneras en que la ley es creada para su exacta observancia por los sujetos que están obligados, es decir, los gobernados. Así, fuente del Derecho es todo aquello que origina la creación del mismo.

Cada una de las distintas disciplinas que conforman al Derecho cuenta con sus propias fuentes históricas y reales o materiales al tratarse de normas que nacieron en como resultado de una necesidad social. En el caso de las fuentes formales, en su generalidad comparten la mayoría de las ramas del Derecho la misma forma de creación, el proceso legislativo contenido en los artículos 71 y 72 constitucional.

#### **1.4.3.1. Históricas.**

Expresa el autor Eduardo García Maynez que: *“El término fuente histórica... aplícase a los documentos) inscripciones, papiros, libros, etc.), que encierran el texto de una ley o conjunto de leyes. En este postrer sentido se dice, por ejemplo, que las Instituciones, el Digesto, el Código y las Novelas, son fuente del derecho romano”*.<sup>17</sup> Las fuentes históricas son aquellas leyes o datos del pasado que nos enseñan cómo era el derecho en una época y lugar determinado y que están contenidas en códigos, leyes u otro material como la iconografía, pinturas rupestres, jeroglíficas, entre otras. También son fuentes históricas las leyes o códigos que han quedado abrogados como el Código Penal de 1931 para el otrora Distrito Federal y que aún sigue vigente en el ámbito federal, así como todos los códigos penales anteriores y cuya enseñanza es necesaria para poder modernizar las normas penales así como sus sanciones.

#### **1.4.3.2. Reales o materiales.**

---

<sup>17</sup> *Idem.*

Expresa Eduardo García Maynez que: *“Llamamos fuentes reales a los factores y elementos que determinan el contenido de tales normas”*.<sup>18</sup> Las *fuentes reales o materiales* son las causas o motivos que hacen necesaria la creación de una norma jurídica penal; son acontecimientos que en un momento dado, propician el surgimiento de las normas, por ejemplo, el aumento de incidencia delictiva sexual o patrimonial, entre otras, por lo que ese hecho obliga al legislador a incrementar las penas correspondientes a esos delitos.

Tenemos como ejemplo el Código Penal para el Distrito Federal vigente es el resultado de un clamor de la sociedad local en materia de criminalidad y la necesidad de penas más fuertes que puedan combatir efectivamente el acto delictivo, por lo que se hizo una larga investigación en todos los medios sociales a efecto de recabar ideas y reclamos y así elaborar un Código Penal que fue publicado en la Gaceta Oficial del Distrito Federal el 16 de julio de 2002, el objetivo ha sido contar con un ordenamiento penal sustantivo más acorde a las actuales necesidades de la población de la actual Ciudad de México.

Es importante agregar que el 5 de marzo de 2014 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que el Ejecutivo Federal expide el Código Nacional de Procedimientos Penales que establece el sistema penal oral adversarial. El artículo 2º de esta Código establece su objetivo:

***“Artículo 2º Objeto del Código***

*Este Código tiene por objeto establecer las normas que han de observarse en la investigación, el procesamiento y la sanción de los delitos, para esclarecer los hechos, proteger al inocente, procurar que el culpable no quede impune y que se repare el daño, y así contribuir a asegurar el acceso a la justicia en la aplicación del derecho y resolver el conflicto que surja con motivo de la comisión del delito, en un marco de respeto a los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los Tratados Internacionales de los que el Estado mexicano sea parte”.*

---

<sup>18</sup> GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho, Op. Cit, p. 5.

El artículo 4º del mismo Código señala sus características:

**“Artículo 4o. Características y principios rectores**

*El proceso penal será acusatorio y oral, en él se observarán los principios de publicidad, contradicción, concentración, continuidad e inmediación y aquellos previstos en la Constitución, Tratados y demás leyes.*

*Este Código y la legislación aplicable establecerán las excepciones a los principios antes señalados, de conformidad con lo previsto en la Constitución. En todo momento, las autoridades deberán respetar y proteger tanto la dignidad de la víctima como la dignidad del imputado”.*

**1.4.3.3. Formales.**

De acuerdo con Eduardo García Maynez que: *“... las fuentes formales son procesos de manifestación de normas jurídicas. Ahora bien: la idea de proceso implica la de una sucesión de momentos. Cada fuente formal está constituida por diversas etapas que suceden en cierto orden y deben realizar determinados supuestos.*

*De acuerdo con la opinión más generalizada, las fuentes formales del derecho son la legislación, la costumbre y la jurisprudencia”.*<sup>19</sup> Las fuentes formales son propiamente el proceso o conjunto de pasos para la creación de las normas jurídicas. La doctrina distingue entre ellas: la legislación, la costumbre, la jurisprudencia y de manera más restringida y complementaria está la doctrina y los principios generales del derecho. Sin embargo, hay que agregar a los tratados internacionales como partes importantes de la creación e incorporación de normas adoptadas por México con otras naciones a nuestro Derecho vigente, sobre todo en materia de Derechos Humanos, en cuyo caso, los tratados alcanzan el grado de Ley Suprema al igual que la Constitución Política en términos de lo que expresan los artículos 1 en relación con el 133 del Pacto Federal:

**“Artículo 1.** *En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados*

---

<sup>19</sup> GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho, Op. Cit. p. 51

*internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.*

*Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.*

*Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley...”*

**“Artículo 133.** *Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados”.*

La legislación, la jurisprudencia y los tratados internacionales son las fuentes más importantes para la creación de las normas jurídicas, sobretudo en materia penal donde la sentencia debe ser conforme a la letra de la ley y opera el principio de *nullum crime sine lege*, es decir, que toda conducta debe estar precedida de un tipo penal, de lo contrario no habrá delito. A este respecto, el artículo 16, párrafo tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone:

**“Art. 16.- ...**

*No podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que preceda denuncia o querrela de un hecho que la ley señale como delito, sancionado con pena privativa de libertad y obren datos que establezcan que se ha cometido ese hecho y que exista la probabilidad de que el indiciado lo cometió o participó en su comisión...”*

Agregaremos que las etapas de la legislación o proceso legislativo, entendido como el conjunto de pasos concatenados que se llevan a cabo para la creación de una ley (en el ámbito federal) son los siguientes: iniciativa, discusión, aprobación, sanción, publicación e iniciación de la vigencia y están contenidos en los artículos 71 y 72 de la Constitución Federal.

#### **1.4.4. Sus relaciones con otras disciplinas jurídicas.**

El Derecho Penal se relaciona con la mayoría de las ramas de la Ciencia Jurídica, por ejemplo, con el Derecho Constitucional, ya que es la Constitución Política general del país la que establece los principios, derechos humanos y las garantías de todo indiciado en un procedimiento penal, esto es, el debido proceso, contenidas en los artículos 14, 16, 20 y 21 de la Constitución Política. Actualmente, el debido proceso constituye la piedra toral del nuevo procedimiento oral adversarial y obedece al pleno respeto a los derechos humanos.

El Derecho Penal se relaciona también con el Derecho Fiscal, el Derecho Civil, el Mercantil, el Ambiental o Ecológico y otras ramas en cuanto en sus normas se prevean ciertas conductas u omisiones y se tipifiquen como delitos, contando con las penas correspondientes. Por ejemplo, en el ámbito del Derecho Fiscal, el Código Tributario contiene varios tipos penales en los que el sujeto pasivo de la conducta es la Federación, la cual resiente un daño patrimonial, como sucede en el delito de contrabando, materia de esta investigación.

Con el Derecho Internacional Público se relaciona en virtud a los tratados que México ha celebrado con otras naciones sobre temas bilaterales y multilaterales como la extradición, la ejecución de sentencias penales, el intercambio de información, la devolución de aeronaves, la trata de personas, entre otros temas. De hecho, existe una rama que se denomina Derecho Penal Internacional y que es el resultado de la fusión de ambas disciplinas.

## 1.5. El Derecho Fiscal:

El Derecho Tributario o Derecho Fiscal es una rama del Derecho Público en razón de la relación que se establece de supra a subordinación entre el Estado y los gobernados a través de los ingresos que los segundos tienen que pagar al primero y que sirven para sufragar el gasto público en aras de la consecución del fin común. A continuación abundaremos en los conceptos doctrinales e importancia del Derecho Fiscal.

### 1.5.1. Concepto.

Los autores Rafael de Pina y Rafael de Pina Vara señalan que el Derecho Fiscal es: *“Conjunto de las disposiciones legales referentes a los gravámenes o impuestos establecidos por el Estado, entidades federativas o Municipios, con el objeto de recaudar los ingresos necesarios para la atención de los servicios públicos”*.<sup>20</sup>

El autor y fiscalista Jesús Octavio Quiñónez Gastelum define al derecho Fiscal como: *“un conjunto de normas jurídicas de derecho público que estudian y regulan los ingresos que percibe el Estado para cubrir el gasto público”*.<sup>21</sup>

Otra definición nos dice que el Derecho Fiscal también conocido como Derecho tributario *“tiene como función la administración de las reglas jurídicas que posibilitan que el Estado desarrolle y ejerza sus funciones tributarias”*.<sup>22</sup>

El fiscalista Julio Herrera Guillén lo define de la siguiente manera: *“El derecho fiscal o derecho tributario es la rama del derecho público que se encarga de regular las*

---

<sup>20</sup> DE PINA, Rafael y Rafael DE PINA VARA, *Diccionario de Derecho*, 26ª edición, Editorial Porrúa, México, 1999, p. 235.

<sup>21</sup> QUINÓNEZ GASTELUM, Jesús Octavio en [www.eumed.mx/es/posgrado/mex/maestría-en-derecho-fiscal](http://www.eumed.mx/es/posgrado/mex/maestría-en-derecho-fiscal) consultada el día 2 de diciembre de 2014 a las 14.32.

<sup>22</sup> [www.definición.de/derecho-fiscal/](http://www.definición.de/derecho-fiscal/) consultada el día 2 de diciembre de 2014 a las 14.35 horas.

*normas jurídicas que permiten al Estado ejercer su poder tributario. Las actividades estatales se financian mediante los aportes obligatorios (impuestos) de los impuestos ciudadanos, que permiten solventar el gasto público. Esta disciplina del derecho se dedica a estudiar las normas vinculadas a este proceso”.*<sup>23</sup>

La autora Doricela Mabarak Cerecedo recuerda acertadamente que: *“Uno de los aspectos más importantes del derecho financiero, es precisamente el derecho fiscal, en virtud de que, dentro del ámbito de los ingresos del Estado la recaudación de origen fiscal ocupa un lugar preponderante por su importancia económica, política y social, al hacer que todos los habitantes del país, en relación directa con su capacidad económica, contribuyan para los gastos públicos”*. Posteriormente ofrece el siguiente concepto del Derecho Fiscal: *“...la rama del derecho financiero que tiene por objeto regular las relaciones jurídicas que se dan entre el Estado, en su carácter de contribuyentes, responsables solidarios o terceros, y cuyo objetivo fundamental es el de la recaudación de los tributos”*.<sup>24</sup> Es importante este concepto porque el Derecho Fiscal es primeramente una rama del Derecho financiero, en razón de que sus normas están dotadas de un contenido económico innegable y se vinculan con los ingresos que el Estado obtiene para destinarlos a cubrir los gastos públicos.

Por otra parte, el Derecho Fiscal se caracteriza por regular las relaciones jurídicas de supra a subordinación entre el Estado, dotado de poder fiscal y los gobernados, sea que éstos tengan el carácter de contribuyentes, responsables solidarios en el pago de las contribuciones o de terceros, a los que las normas fiscales les imponen algunas obligaciones.

Visto así, el Derecho Fiscal es: *“el conjunto de normas de carácter jurídico que se encargan de regular las relaciones que se dan entre dos sujetos perfectamente definidos: el Estado en su carácter de autoridad fiscal, y los gobernados, en su*

---

<sup>23</sup> HERRERA GUILLÉN, Julio en [www.despachocontablefiscal.bligoo.com.mx/definicion-de-derecho-fiscal](http://www.despachocontablefiscal.bligoo.com.mx/definicion-de-derecho-fiscal) consultado el día 2 de diciembre de 2014 a las 14:45 horas.

<sup>24</sup> MABARAK CERECEDO, Doricela, *Derecho Financiero Público*, Editorial McGraw Hill, México, 1995, p. 49.

*carácter de sujetos pasivos de dicha obligación, y el objetivo fundamental que se persigue con la aplicación de las normas fiscales, es que el Estado obtenga de los gobernados los ingresos que necesita para aplicarlos a los gastos públicos, y así procurar la satisfacción de las necesidades sociales”.*<sup>25</sup>

### **1.5.2. Importancia del Derecho Fiscal.**

El Derecho Tributario o Fiscal tiene su fundamento en lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política general que a la letra establece:

**“Artículo 31.** *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”.*

De esta manera, es una obligación de los mexicanos el contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal, los Estados o Municipios donde residan a través de los impuestos o contribuciones, de manera proporcional y equitativa de acuerdo a lo que dispongan las leyes secundarias. Esta obligación de las personas físicas y morales está también contenida en el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación en los siguientes términos:

**“Art. 1º.-** *Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico...”.*

El Derecho Fiscal o tributario tiene fines sociales perfectamente establecidos al desarrollar el sentido de la solidaridad de los gobernados con el gobierno federal, local y municipal, toda vez que esta disciplina jurídica pugna porque los que tiene

---

<sup>25</sup> *Ibidem.* p. 50.

recursos económicos, aporten una parte proporcional de sus riquezas para la satisfacción de las necesidades sociales y las obras públicas necesarias para nuestra sociedad.

Por otra parte, el Derecho Fiscal está dotado de un enorme contenido moral ya que mediante la aplicación de sus normas, el Estado procura la justa y equitativa distribución de los ingresos o riquezas que provienen de la recaudación de impuestos en beneficio de las personas que poco o nada tienen.

El Derecho Fiscal es una rama del Derecho Público en virtud de que regula las relaciones desiguales entre el fisco perfectamente organizado que exige el cumplimiento de las obligaciones fiscales, y los gobernados, quienes deben acatarlas en tiempo y forma.

El Derecho Fiscal ha estado presente desde tiempos inmemoriales, ya que en todos los pueblos, civilizaciones, culturas o Estados ha existido siempre tanto el fisco, es decir, la autoridad encargada de exigir y cobrar las contribuciones a los ciudadanos y precisamente los sujetos pasivos en materia fiscal, los contribuyentes, personas físicas y morales quienes estaban obligadas al pago de los impuestos establecidos por ley por el gobierno, por lo que se establecía desde tiempos antiguos una relación jurídica tributaria derivada de una norma que imponía un deber a los últimos, pagar los impuestos o contribuciones para que el gobierno contara con recursos que le permitiera llevar a cabo las obras públicas en beneficio de la comunidad. Desde entonces, el Derecho Fiscal ha tenido gran importancia para los gobiernos en el mundo.

Debido a su amplitud y para efectos tanto didácticos como de aplicación práctica de sus normas, el derecho Fiscal se divide en:

- **Derecho Fiscal Sustancial o Tributario**

Esta parte del derecho fiscal se integra por las normas jurídicas relativas a la percepción de los tributos, establecido las formas y los procedimientos mediante los cuales se cumple con la obligación tributaria. En otras palabras, es el Derecho Fiscal sustantivo.

#### ● **Derecho Fiscal Formal o Procedimental**

De acuerdo con la autora Doricela Mubarak Cerecedo: *“Ésta es un área integrada por las normas jurídicas que tiene por objeto establecer la forma, términos, modalidades y demás características bajo las cuales se regulan las relaciones jurídicas que se dan entre el fisco y los contribuyentes, encaminadas a establecer controles, obligaciones de presentar avisos, informes, manifestaciones o declaraciones, expedir comprobantes o hacer registros contables, todos ellos desde luego con el propósito de hacer eficaz la recaudación de los tributos”*.<sup>26</sup> Efectivamente, esta parte del Derecho Fiscal es la adjetiva, es decir, la que se integra por normas cuya finalidad es que la autoridad fiscal ejerza su atribución contributiva a través de el establecimiento de los deberes para los contribuyentes de avisos, informes, manifestaciones o declaraciones, expedición de comprobantes o registros contables, así como de los procedimientos en la materia incoados contra los últimos para hacer efectiva la obligación tributaria.

#### ● **Derecho Fiscal Sancionador**

Se integra por las normas jurídicas cuya finalidad es regular las atribuciones en materia de la tipificación de las infracciones fiscales y la forma de imponer sanciones a todas las personas que hayan infringido las normas fiscales. Esta parte del Derecho Fiscal se traduce en la facultad de imponer sanciones a quienes no cumplen con las normas fiscales impositivas.

---

<sup>26</sup> MABARAK CERECEDO, Doricela, Derecho Financiero Público, Op. Cit. p. 51.

## ● Derecho Penal Fiscal

Sobre esta parte del Derecho Fiscal abundaremos a continuación.

### 1.5.3. El Derecho Penal Fiscal:

El llamado Derecho Penal Fiscal es una parte del Derecho Fiscal que guarda una relación muy estrecha con el Derecho Penal en razón de que en las normas fiscales existen algunas conductas u omisiones fiscales que son consideradas como delitos, tal es el caso del delito de contrabando, materia de la presente investigación, otros delitos equiparables al contrabando, entre otros insertos en el Código Fiscal de la Federación.

#### 1.5.3.1. Concepto.

De acuerdo con la autora Doricela Mabarak Cerecedo, el Derecho Penal Fiscal es: *“El conjunto de normas jurídicas que establecen cuáles conductas humanas deben ser consideradas como delitos, y cuáles son las penalidades aplicables a los individuos que adoptan una conducta de esta naturaleza”*.<sup>27</sup>

El Derecho Penal Fiscal es una parte del Derecho Fiscal y del Derecho Penal en general que se ocupa de tipificar y establecer las penas que correspondan a las conductas u omisiones fiscales tipificadas como delito. En este sentido, debemos decir que el Derecho Fiscal Penal se integra por los llamados “delitos especiales”, es decir, aquellas conductas u omisiones que no están plasmadas en el Código Penal, sino en otras disposiciones como el Código Fiscal de la Federación, según lo dispone el artículo 7 del Código Penal Federal:

*“Delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales...”*

---

<sup>27</sup> MABARAK CERECEDO, Doricela, Derecho Financiero Público, Op. Cit. p. 51.

En el caso del Derecho Penal Fiscal, el sujeto infractor de la norma es acreedor no a una sanción administrativa, sino a una pena, previa sustanciación de un procedimiento judicial en el cual goza de sendos derechos constitucionales y la sanción que se puede imponer consiste en la privación de su libertad y en la reparación del daño.

#### **1.5.3.2. Objetivo.**

De lo anterior se desprende la diferencia entre el Derecho Fiscal Sancionador y el Derecho Penal Fiscal, pues mientras que el primero se ocupa de establecer y aplicar las sanciones a quienes infringen las normas fiscales que son de carácter administrativo, por ejemplo, las multas, el Derecho Penal Fiscal se dirige hacia la aplicación de una pena, previo procedimiento judicial en virtud de que la infracción a la norma fiscal está tipificada como delito por el propio Código Fiscal de la Federación.

Así, el Derecho Penal Fiscal tiene por finalidad el estudio y regulación de los distintos delitos fiscales contenidos en las leyes de la materia.

Sobre los delitos fiscales, que son conductas y omisiones de naturaleza especial, el autor César Augusto Osorio y Nieto apunta lo siguiente: *“Podemos definir los delitos fiscales como los actos u omisiones tipificados en las leyes hacendarias mediante los cuales se omite el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo del contribuyente”*.<sup>28</sup>

De conformidad con la opinión del autor Osorio y Nieto, los delitos fiscales son aquellos actos u omisiones establecidas en las leyes y derivadas del incumplimiento de algunas obligaciones tributarias, ya que no toda contravención a las mismas constituye un delito fiscal. Son las leyes de la materia las encargadas de tipificar y

---

<sup>28</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, Delitos Federales, 5ª edición, Editorial Porrúa, México, 2001, p. 214.

sancionar qué tipo de conductas u omisiones son consideradas como delitos fiscales, como acontece con el delito de contrabando.

Los delitos fiscales encuentran su justificación en el hecho de que el Estado para el cabal cumplimiento de sus fines, como son el mantenimiento de su organización, las obras públicas y otras que benefician a la sociedad, requiere de recursos financieros para sufragar los gastos correspondientes. Dichos recursos provienen de las contribuciones que aportan los habitantes, por ello, el legislador federal consideró necesario tipificar ciertas conductas contrarias a las leyes fiscales como delitos.

Los delitos fiscales están contenidos en el Título IV, Capítulo II del Código Fiscal de la Federación, así como las formas de procedibilidad en materia de tales delitos.

Es así que algunas conductas de los contribuyentes tienden en ocasiones a tratar de eludir o evadir el cabal cumplimiento de sus obligaciones tributarias y de acuerdo a la gravedad de esas conductas pueden tratarse de infracciones administrativas-fiscales o bien de delitos, sancionándose las primeras mediante multas, recargos, clausuras, entre otras, es decir, se sancionan con medidas administrativas, mientras que los delitos fiscales se sancionan con penas que pueden consistir en privación legal de la libertad, multas o ambas, pero también en el decomiso de los objetos, instrumentos o productos del delito.

#### **1.5.3.3. Ubicación en el Derecho.**

El Derecho Fiscal o Derecho Tributario es una rama del Derecho Financiero que se ubica dentro del Derecho Público en razón de que regula relaciones consideradas como de supra a subordinación entre el Estado o fisco y los gobernados o contribuyentes.

En virtud de lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, todos tenemos la obligación de contribuir a los

gastos del gobierno tanto a nivel federal, estatal y municipal. Esta es la premisa sobre la que descansa la obligación tributaria, ya que el Estado cuenta con la facultad recaudatoria que le autoriza para cobrar las contribuciones a los sujetos obligados por la norma, los gobernados, quienes deben cumplir en tiempo y forma con el pago de las obligaciones tributarias, por lo que se establece una relación desigual en la que el Estado actúa dotado de poder o *imperium* para cobrar a los gobernados los impuestos o contribuciones, los cuales se ubican en un plano de subordinación frente al Estado como órgano recaudador. Sin embargo, en esta relación de supra a subordinación de Derecho Público, los gobernados cuentan con instrumentos jurídicos que constituyen un freno a la actividad del Estado, logrando impedir el abuso en su facultad recaudadora, siendo el principal el de ellos el juicio de amparo.

Así, estamos ante una disciplina jurídica que se ubica dentro del Derecho Público.

## **CAPÍTULO SEGUNDO.**

### **GENERALIDADES SOBRE LA TEORÍA DEL DELITO.**

#### **2.1. Concepto de delito.**

En este Capítulo haremos una ligera referencia a la teoría del delito en general. Iniciaremos con algunos conceptos sobre el delito materia indispensable del Derecho Penal y en específico del Derecho Penal Fiscal.

La autora I. Grisela Amuchategui Requena acierta al señalar que: *“Existen definiciones de delito como corrientes, disciplinas y enfoques. Cada una lo define desde su perspectiva particular, de modo que cabe hablar de una noción sociológica, clásica, positiva, doctrinal, legal, criminológica, etc.”* Posteriormente agrega que el delito debe ser visto desde un ángulo jurídico formal y jurídico sustancial. En el primer orden, el delito: *“... se refiere a las entidades típicas que traen aparejada una sanción; no es la descripción del delito concreto, sino la enunciación de que un ilícito penal merece una pena”*. En cuanto al segundo criterio: *“Consiste en hacer referencia a los elementos de que consta el delito”*.<sup>29</sup>

Gramaticalmente, el término “delito”, viene del latín: *delictum, delinquo, delinquere*, que significa desviarse, resbalar, abandono de una ley.

Francisco Carrara, apunta sobre el origen de la palabra delito: *“Cometer una falta, y crimen, del griego cerno, iudio en latín, que a pesar de ser en su origen término que significa las acciones menos reprobables, llegan finalmente a designar los más graves delitos.*

*Elemento es aquello que concurre para la formación de algo complejo, como las letras que forman una palabra, los átomos que forman una molécula, los cuerpos simples que se combinan para formar una sal, el género próximo y la diferencia específica de toda definición esencial, o el acto humano y sus calificativas de antijuricidad y culpabilidad que integran el delito y en materia de cualquiera de los cuales desaparece tal delito”*.<sup>30</sup>

Así, el que comete un delito se aparta de la línea recta, del derecho y atenta contra la sociedad.

Fernando Castellanos Tena invoca a Carrara quien señala del delito: *“... es la infracción de la ley del Estado, promulgada para proteger la seguridad de los*

---

<sup>29</sup> AMUCHATEGUI REQUENA, I. Griselda. *Derecho Penal*, Op. Cit. p. 43.

<sup>30</sup> CARRARA, Francisco, citado por REYNOSO DÁVILA, Roberto. *Teoría General del Delito*. Editorial Porrúa, 3ª edición, México, 1998, p. 13.

*ciudadanos, resultante de un acto externo del hombre, positivo o negativo moralmente imputable y políticamente dañoso*".<sup>31</sup>

Eugenio Cuello Calón citado por Fernando Castellanos Tena argumenta que el delito es: *"La acción humana antijurídica, típica, culpable y punible"*.<sup>32</sup>

Edmundo Mezger también citado por Fernando Castellanos Tena expresa que el delito: *"... es una acción punible; esto es el conjunto de los presupuestos de la pena"*.<sup>33</sup>

Eduardo Massari, citado por Carlos Creus apunta: *"...el delito no es éste, ni aquél, ni el otro elemento; está en el conjunto de todos sus presupuestos, de todos sus elementos constitutivos, de todas sus condiciones; está antes que en la inmanencia, en la confluencia de todos ellos"*.<sup>34</sup>

Enrico Ferri, citado por Roberto Reynoso Dávila: *"...los delitos son las acciones punibles determinadas por móviles individuales y antisociales que perturban las condiciones de vida y contravienen la moralidad media de un pueblo en un tiempo y lugar determinado"*.<sup>35</sup>

Los autores coinciden en que el delito es un acto u omisión contrario a las normas jurídicas penales que atentan contra la sociedad, por lo que se hacen merecedores a una pena.

Un concepto legal que se convirtió en clásico era el que estaba contenido en el Código Penal para el Distrito Federal anterior de 1931 cuyo texto era: *"Artículo 7º.-Delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales"*.

---

<sup>31</sup> CARRARA, Francisco, citado por CASTELLANOS TENA, Fernando. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa, 43a edición, México, 2002, pp. 127 y 128.

<sup>32</sup> *Idem*.

<sup>33</sup> *Idem*.

<sup>34</sup> Citado por CREUS, Carlos. Derecho Penal. Parte General. Editorial Astrea, Buenos Aires, 1988, p. 26.

<sup>35</sup> REYNOSO DÁVILA, Roberto. Teoría General del Delito. Op. Cit. pp. 17 y 18.

Este concepto permanece en el Código Penal Federal vigente en el mismo artículo número 7º, ya que por mucho tiempo, el Código penal para el Distrito Federal era aplicado supletoriamente en materia federal. Al separarse ambos Códigos, se importó el texto del artículo 7º del Código del Distrito Federal.

A este respecto, Francisco González de la Vega señala: *“Aun cuando la mayor parte de los Códigos no se preocupan por definir el delito en general, nuestra legislación, siguiendo la tradición española, ha creído prudente hacerlo. Así el C.P. de 1871, art. 4º, decía: Delito es. La infracción voluntaria de una ley penal haciendo lo que ella prohíbe o dejando de hacer lo que manda. El de 1929, art. 11, decía: Delito es: La lesión de un derecho protegido legalmente por una sanción penal”.*<sup>36</sup> Posteriormente, el doctrinario agrega que es más importante referir las características genéricas del delito:

- “a) Es un acto humano entendiendo por él conducta actuante u omisa (acción u omisión);*
- b) Típico, es decir, previsto y descrito especialmente en la ley;*
- c) Antijurídico, o sea, contrario al derecho objetivo por ser violador de un mandato o a una prohibición contenidos en las normas jurídicas;*
- d) Imputable, entendiéndose aquí por imputabilidad la capacidad penal referida al sujeto;*
- e) Culpable, en cualquiera de las formas del elemento moral o subjetivo (intencionalidad o imprudencia);*
- f) Punible, amenazado con la aplicación de una pena; y*
- g) Conforme a sus condiciones objetivas de punibilidad, porque, en ocasiones, aparte de la reunión de los anteriores elementos, el legislador exige se cumpla un requisito externo a la acción criminal para que se integre la figura perseguible; ejemplo, en homicidio, se requiere que la muerte acontezca dentro de sesenta días (art. 303, frac. II). Jiménez de Asúa dice: ‘El delito es una acto típico, antijurídico,*

---

<sup>36</sup> GONZÁLEZ DE LA VEGA, Francisco. El Código Penal Comentado. 12ª edición, Editorial Porrúa, México, 1996, p. 12.

*imputable, culpable, sancionado con una pena adecuada y conforme a las condiciones objetivas de punibilidad*.<sup>37</sup>

El delito es una actividad u omisión de la conducta que viene a afectar la esfera jurídica de la víctima u ofendido, conocido como “sujeto pasivo”. Pero además, en todos y cada uno de los delitos que se cometen, la sociedad resulta también ofendida, ya que se trata de un acto u omisión que violenta el orden social y la paz pública, como ocurre en los delitos fiscales.

El Derecho Penal actual se ha nutrido en los últimos años de dos grandes teorías doctrinarias sobre el delito, la *causalista* y la *finalista*. La mayoría de los jueces, magistrados, litigantes y estudiosos de esa ciencia se han enfrascado en polémicas arduas sobre la preeminencia de una de estas teorías sobre la otra.

En la teoría *causalista*, hay que ponderar sobre el nexo causal que existe siempre entre la conducta y el resultado logrado en el delito. Para esta corriente doctrinaria, es de vital importancia el aspecto de la causalidad que une la conducta u omisión con el resultado que es la violación a un deber jurídico y que se traduce en un daño a un bien jurídico tutelado.

Otra postura y teoría es la llamada *finalista*, que ha sido considerada como opuesta a la anterior. Para ella, se debe tomar en consideración para el estudio del delito el aspecto finalista, es decir, el resultado que se obtiene o logra con la conducta o violación del deber jurídico. Para esta doctrina, no es trascendente el nexo causal entre la conducta u omisión y el resultado, sino éste último, mismo que se traduce en un daño material o no a un bien jurídico tutelado por la ley.

## **2.2. Los presupuestos del delito.**

Expresa el autor Vincenzo Manzini sobre los presupuestos del delito “...son

---

<sup>37</sup> GONZÁLEZ DE LA VEGA, Francisco. El Código Penal Comentado. Op. Cit. p. 12.

*elementos, positivos o negativos, de carácter jurídico, anteriores al hecho y de los cuales depende la existencia del título delictivo de que se trate. Después distingue los presupuestos del delito de los presupuestos del hecho y dice que los últimos son los elementos jurídicos o materiales, anteriores a la ejecución del hecho, cuya existencia se requiere para que el mismo, previsto por la norma, integre un delito, de manera que su ausencia quita el carácter punible al hecho. Estos últimos presupuestos (del hecho) pueden ser jurídicos o materiales de acuerdo con su naturaleza”.*<sup>38</sup> Así, son presupuestos del delito aquellos elementos positivos o negativos jurídicos que son anteriores al hecho delictivo y de los que va a depender la existencia o no del ilícito penal, por ejemplo:

- *La vida previa de la víctima en el homicidio;*
- *El estado de gravidez en el aborto;*
- *El matrimonio anterior válido en la bigamia;*
- *La ajenidad de la cosa en el robo;*
- *El carácter de funcionario en el peculado;*
- *La importación ilegal de mercancías en el delito de contrabando, entre otros.*

### **2.3. Los sujetos del delito:**

En el Derecho Penal, se hace referencia constantemente a dos sujetos principales que son los protagonistas en el delito: el sujeto activo y el pasivo.

#### **2.3.1. Sujeto activo.**

El sujeto activo en el delito tiene un papel primordial en el ilícito penal. De acuerdo a la autora I. Griselda Amuchategui Requena el sujeto activo es: *“La persona física*

---

<sup>38</sup> MANZINI, Vincenzo. Derecho Penal Mexicano. Editorial Porrúa, México, 1994, p. 191.

*que comete el delito; se llama también delincuente, agente o criminal. Este último vocablo lo maneja la criminología”.*<sup>39</sup>

El sujeto activo es quien perpetra la conducta u omisión considerada como delito por la ley. Se le conoce como delincuente, agente o sujeto activo o criminal. El sujeto activo es siempre una persona física, independientemente del sexo, la edad, la nacionalidad y otras características. Cada tipo penal señala las calidades que se requieren para ser sujeto activo, por lo que las mismas pueden variar de un delito a otro.

El artículo 13 del Código Penal Federal señala quienes son autores o partícipes del delito:

*“Art. 13.- Son autores o partícipes del delito:*

*I. Los que acuerden o preparen su realización;*

*II. Los que los realicen por sí;*

*III. Los que lo realicen conjuntamente;*

*IV. Los que lo lleven a cabo sirviéndose de otro;*

*V. Los que determinen dolosamente a otro a cometerlo;*

*VI. Los que dolosamente presten ayuda o auxilios a otro para su comisión;*

*VII. Los que con posterioridad a su ejecución auxilien al delincuente, en cumplimiento de una promesa anterior al delito; y*

*VIII. los que sin acuerdo previo, intervengan con otros en su comisión, cuando no se pueda precisar el resultado que cada quien produjo.*

*Los autores o partícipes a que se refiere el presente artículo responderán cada uno en la medida de su propia culpabilidad.*

*Para los sujetos a que se refieren las fracciones VI, VII y VIII, se aplicará la punibilidad dispuesta por el artículo 64 bis de este código”.*

---

<sup>39</sup> AMUCHATEGUI REQUENA, I. Griselda. Derecho Penal. Op. Cit. p. 34.

Es evidente que sólo las personas físicas pueden ser sujetos activos de los delitos, ya sea que sean los autores intelectuales o materiales del ilícito o bien, que sean partícipes en el mismo.

### **2.3.2. Sujeto pasivo.**

La autora I. Griselda Amuchategui Requena define al sujeto pasivo como: *“La persona física o moral sobre quien recae el daño o peligro causado por la conducta realizada por el delincuente. Por lo general se le denomina también víctima u ofendido, en cuyo caso una persona jurídica puede ser sujeto pasivo de un delito, como en los delitos patrimoniales y contra la nación, entre otros. Estrictamente, el ofendido es quien de manera indirecta resiente el delito; por ejemplo, los familiares del occiso”*.<sup>40</sup>

El sujeto pasivo es también conocido como víctima u ofendido. Esto significa que es la persona que recibe la conducta u omisión delictiva, pudiendo ser incluso, una persona moral.

En principio, cualquier persona puede ser sujeto pasivo, sin embargo, cada tipo penal señala las calidades específicas.

### **2.4. Objetos del delito.**

En el Derecho Penal hay dos tipos de objetos: el material y el jurídico. El objeto material es: *“la persona o cosa sobre la que recae directamente el daño causado por el delito cometido o el peligro en el que se colocó a la persona o cosa.”*<sup>41</sup>

Cuando se trata de una persona física, ésta se identifica plenamente con el sujeto pasivo.

---

<sup>40</sup> AMUCHATEGUI REQUENA, I. Griselda. Derecho Penal. Op. Cit. p. 35.

<sup>41</sup> AMUCHATEGUI REQUENA, I. Griselda. Derecho Penal. p. 36.

El objeto jurídico es el interés que legalmente tutela la ley. Así, cada tipo penal tiene su propio bien jurídico tutelado: en el homicidio es la vida; en las lesiones es la integridad física; en el robo es el patrimonio, entre otros.

En todo ilícito penal, encontraremos la existencia de ambos tipos de objetos del delito, esto es, la persona o cosa sobre la que recae directamente el daño causado por el delito o el peligro en el que se colocó a la persona o bien material, así como el interés o bien jurídico tutelado por la ley.

El Código Penal Federal como la mayoría de los códigos sustantivos penales estatales clasifican los delitos en orden al bien jurídico tutelado, del mayor o más importante que es la vida, al menor de ellos.

## **2.5. Elementos del delito:**

Dentro de la teoría del delito, uno de los temas de gran importancia sigue siendo el de los elementos que integran el ilícito penal.

A este respecto se han elaborado muchas teorías en razón del número de sus integrantes de acuerdo a cada autor. A continuación abundaremos en este interesante apartado.

### **2.5.1. Concepto.**

La doctrina penal considera que el delito tiene elementos que están presentes siempre y que indican la existencia del delito.

Los doctrinarios han dividido los elementos del delito en dos grupos:

- Los positivos, que señalan que el ilícito penal existe, es decir, que se ha cometido el delito.

- Los negativos, que son el aspecto contrario de los anteriores y que indican que el delito posiblemente no haya existido o bien, que hay una causa que puede excluir la antijuricidad de la conducta.

### 2.5.2. Diferentes teorías.

Los autores o doctrinarios del Derecho Penal, ha polemizado a lo largo de los años a efecto de poder establecer cuál es la teoría correcta acerca de cuáles y cuántos son los elementos que integran al delito. De esta forma, existen diversas teorías que corresponden a las concepciones de cada autor, a su época, a las necesidades de su sociedad, entre otros puntos, por lo que existen teorías: *“teoría tetratómica (conducta, típica, antijurídica y culpable); los que apoyan la teoría pentatómica (conducta, típica, antijurídica, culpable e imputable); la hexatómica (que agrega a los elementos anteriores la punibilidad); y, la teoría heptatómica, teoría que es muy seguida por muchos doctrinarios, jueces y abogados postulantes en la materia y que agrega las condiciones objetivas de punibilidad”*.<sup>42</sup>

I. Griselda Amuchategui Requena advierte en su obra que: *“Los elementos del delito son al derecho penal lo que la anatomía es a la medicina”*.<sup>43</sup> Lo que nos da una imagen de la importancia que tienen dichos elementos.

Se ha señalado que Luis Jiménez de Asúa y Fernando Castellanos Tena fueron quienes hablaron por primera vez de los elementos del delito en nuestro país, por lo que tienen un gran mérito.

Para la doctrinaria I. Griselda Amuchategui Requena, los elementos del delito son seis, por lo que adopta la teoría hexatómica, integrada por:

---

<sup>42</sup> AMUCHATEGUI REQUENA, I. Griselda. Derecho Penal. Op. Cit. p. 44.

<sup>43</sup> AMUCHATEGUI REQUENA, I. Griselda. Derecho Penal. Op. Cit. p.

- a) *Conducta.*
- b) *Tipicidad.*
- c) *Antijuricidad.*
- d) *Culpabilidad.*
- e) *Punibilidad.*
- f) *Condicionalidad objetiva.*<sup>44</sup>

De la misma manera, el autor Fernando Castellanos Tena adopta la misma teoría hexatómica, pero, en lugar de condicionalidad objetiva, él habla de la imputabilidad como elemento integrante de tal teoría:

- a) *Actividad o conducta..... falta de actividad o de conducta.*
- b) *Tipicidad..... ausencia del tipo legal.*
- c) *Antijuricidad..... causas de justificación.*
- d) *Imputabilidad..... Causas de inimputabilidad.*
- e) *Culpabilidad..... inculpabilidad.*
- f) *Punibilidad..... Ausencia de punibilidad.*<sup>45</sup>

Este autor tiene otro enorme mérito, ya que no sólo se refiere a los elementos positivos, sino a los contrarios a éstos, es decir, a los negativos.

## **2.6. Elementos positivos del delito.**

A continuación, haremos una explicación muy general de los elementos positivos del delito.

### **• Conducta.**

El primer elemento del delito es la conducta, la cual se traduce en el comportamiento humano activo u omisivo generador de un delito.

---

<sup>44</sup> *Ibidem.* p. 45.

<sup>45</sup> CASTELLANOS TENA, Fernando. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Op. Cit. p. 134.

En términos generales, la doctrina emplea indistintamente el vocablo “acto”, “acción”, “hecho” o “actividad”.

Para el autor Luis Jiménez de Asúa, la conducta es: *“es todo acaecimiento de la vida y lo mismo puede proceder de la mano del hombre que del mundo de la naturaleza. En cambio, acto supone la existencia de un ser dotado de voluntad que lo ejecuta”*.<sup>47</sup> Posteriormente agrega el autor que: El autor anterior define al acto como la: *“manifestación de voluntad que, mediante acción, produce un cambio en el mundo exterior, o que por no hacer lo que se espera deja sin mudanza ese mundo externo cuya modificación se aguarda”*.<sup>48</sup>

El Derecho Penal suele emplear el término “acto” de manera amplio, el cual comprende tanto el aspecto positivo acción, como el negativo omisión.

Es dable agregar que sólo las personas físicas pueden cometer delitos, no así las personas morales, ya que: *“...no son capaces del conocimiento de los hechos y de su significación injusta, y en consecuencia no pueden ser culpables. Si la culpabilidad es una de las características básicas de la infracción penal, es obvio que las sociedades no pueden perpetrar delitos.”*<sup>49</sup>

Los elementos de la conducta son: *la voluntad o querer hacer u omitir* una obligación de hacer algo por ley. Es una intención; la actividad, que consiste en hacer o actuar, es el hecho positivo o corporal humano encaminado al resultado; el resultado propiamente, que es la consecuencia de la conducta, el fin deseado por el agente y previsto en la ley penal, y el nexo de causalidad que une la conducta con el resultado: relación de causa-efecto.

Casi todos los delitos contenidos en los diversos códigos penales en nuestro país son de acción, sin embargo.

---

<sup>47</sup> JIMENEZ DE ASUA, Luis. Lecciones de Derecho Penal. Op. Cit. p. 136.

<sup>48</sup> *Idem*.

<sup>49</sup> REYNOSO DÁVILA, Roberto. Teoría General del Delito. Op. Cit. p. 137.

Para terminar este elemento, diremos que la omisión es la conducta humana pasiva o la inactividad cuando la norma penal exige el deber de ejecutar un hecho determinado, como sucede en el caso de la obligación alimentaria. Es por esto que el doctrinario Roberto Reynoso Dávila expresa: *“La voluntad en la omisión consiste en querer no realizar la acción esperada y exigida, esto es, en querer la inactividad, o realizarla culposamente, o bien, en no llevarla a cabo en virtud de un olvido”*.<sup>50</sup>

#### • Tipicidad.

Antes de hablar de la tipicidad como segundo elemento del delito es obligado explicar lo que es el tipo penal. El tipo es: *“...la descripción legal de un delito, o bien, la abstracción plasmada en a ley de una figura delictiva”*.<sup>51</sup> De acuerdo con la doctrinaria, el tipo penal es la descripción legal del legislador de una conducta delictiva. La doctrina utiliza de manera sinónima los términos: delito, figura típica, ilícito penal, conducta típica, entre otras más.

La tipicidad es la adecuación de la conducta humana a un tipo penal, a una hipótesis normativa descrita por el legislador.

Para mejor comprensión, el artículo 2 del Código Penal para la Ciudad de México contiene el principio de tipicidad:

**“ARTÍCULO 2** *(Principio de tipicidad y prohibición de la aplicación retroactiva, analógica y por mayoría de razón). No podrá imponerse pena o medida de seguridad, si no se acredita la existencia de los elementos de la descripción legal del delito de que se trate. Queda prohibida la aplicación retroactiva, analógica o por mayoría de razón, de la ley penal en perjuicio de persona alguna.*

*La ley penal sólo tendrá efecto retroactivo si favorece al inculpado, cualquiera que sea la etapa del procedimiento, incluyendo la ejecución de la sanción. En caso de duda, se aplicará la ley más favorable”*.

---

<sup>50</sup> Ibidem. p. 22.

<sup>51</sup> AMUCHATEGUI REQUENA, I. Griselda. Derecho Penal. Op. Cit. p. 56.

De acuerdo a este numeral, no se podrá imponer una pena o medida de seguridad, si no se acreditan los elementos del tipo penal, por lo cual, queda excluida la aplicación retroactiva, analógica o por mayoría de razón en perjuicio de alguien.

La doctrina han clasificado los tipos legales existentes de la siguiente manera:

- “a) Por la conducta: de acción, de omisión, de omisión simple, de comisión por omisión.*
- b) Por el daño: de daño o lesión, de peligro (que puede ser peligro efectivo y presunto).*
- c) Por el resultado: formal, de acción o de mera conducta, material o de resultado.*
- d) Por la intencionalidad: delitos dolosos, intencionales, culposos, imprudenciales o no intencionales y los preterintencionales o ultraintencionales.*
- e) Por la estructura: simples o complejos.*
- f) Por el número de sujetos: unisubjetivos y plurisubjetivos.*
- g) Por su duración: instantáneo, instantáneo con efectos permanentes, continuado, permanente.*
- h) Por su procedencia o perseguibilidad: de oficio o de querrela necesaria.*
- i) Por la materia: comunes, federales, militares, políticos, contra el derecho internacional.*
- j) Por el bien jurídico tutelado: cada delito protege un determinado bien, por ejemplo, en el homicidio, se tutela la vida; en el robo, el patrimonio.*
- k) Por su ordenación metódica: básico o fundamental, especial, complementado.*
- l) Por su composición: normal, anormal.*
- m) Por su autonomía o dependencia: autónomos, dependientes o subordinados.*
- n) Por su formulación: casuístico (que puede ser alternativo o acumulativo) y amplio.*
- o) Por la descripción de sus elementos: descriptivo, normativo y subjetivo”.*<sup>52</sup>

## • Antijuricidad

---

<sup>52</sup> AMUCHATEGUI REQUENA, I. Griselda. Derecho Penal. Op. Cit. pp. 58-64.

Antijurídico es algo contrario a lo jurídico o legal. Para Carnelutti: *“Antijurídico es el adjetivo, en tanto que antijuricidad es el sustantivo”,* y agrega que *“Jurídico es lo que está conforme a derecho”*.<sup>53</sup>

La materia penal descansa en la premisa de que a pesar de que existan tipos penales prohibitivos, el ser humano incumpla ese deber y con su conducta cause daño en la esfera jurídica de otras personas.

Para la doctrina existen dos tipos o clases de antijuricidad:

- La material: que es el acto contrario a lo que establece la norma jurídica penal y que afecta a la colectividad y
- La formal: que es la violación de una norma dictada por el Estado.

El artículo 4º del Código Penal para el Distrito Federal contiene el principio de bien jurídico y de la antijuricidad material:

*“ARTÍCULO 4 (Principio del bien jurídico y de la antijuricidad material). Para que la acción o la omisión sean consideradas delictivas, se requiere que lesionen o pongan en peligro, sin causa justa, al bien jurídico tutelado por la ley penal”*.

De acuerdo con este artículo, para que la acción o la omisión constituyan delito, es menester que lesionen o pongan en peligro, sin justa causa, el bien jurídico tutelado por la ley penal, es decir, que la conducta vulnere lo establecido por la norma penal que obliga a no realizar una conducta o a llevarla a cabo.

#### • Imputabilidad

---

<sup>53</sup> CARNELUTI, Francesco. Teoría General del Delito. Editorial Argos, Cali, s.d., pp. 18 y 19.

Se entiende por imputabilidad la capacidad de entender y querer en materia penal. Esta noción de la imputabilidad conlleva o involucra a conceptos como: la salud mental, la aptitud psíquica para actuar en el ámbito penal al llevar a cabo la conducta o la omisión a la misma.

La imputabilidad presupone que el sujeto activo posee la capacidad de querer y conocer. Se trata de la capacidad volitiva e intelectual, que le permite actuar y entender, para efecto de que se le puedan atribuir moralmente sus actos, toda vez que posee conciencia de la bondad o maldad de sus acciones.

### • Culpabilidad

Sobre la culpabilidad apunta el autor Fernando Castellanos Tena: *“La imputabilidad funciona como presupuesto de la culpabilidad y constituye la capacidad del sujeto para entender y querer en la campo penal.....”*<sup>54</sup>

Este elemento puede ser definido como la relación directa entre la voluntad del agente activo y el conocimiento del hecho con la conducta realizada. A este respecto, el autor Sergio Vela Treviño señala: *“La culpabilidad es el elemento subjetivo del delito y el eslabón que asocia lo material del acontecimiento típico y antijurídico con la subjetividad del autor de la conducta”*.<sup>55</sup>

La culpabilidad puede presentar dos formas: el dolo y la culpa, de acuerdo al sujeto, si es que dirige su voluntad o no hacia el resultado.

En la forma culposa del dolo, el activo, conoce los resultados de su conducta y aún así, decide llevarla a cabo, pudiendo llevar a cabo una planeación de la misma, lo que se conoce como *“Iter Criminis”* o el camino que recorre el delito hasta su

---

<sup>54</sup> CASTELLANOS TENA, Fernando. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Op. Cit. p. 233.

<sup>55</sup> VELA TREVIÑO, Sergio. Culpabilidad e Inculpabilidad. Teoría del Delito. Editorial Trillas, México, 1985, p. 337.

consumación.

En la forma culposa, el sujeto activo, no tiene la voluntad de que se produzca el resultado, ni mucho menos, que se causen daños a otra persona, sin embargo, por una conducta negligente, impericia, falta de previsión o cuidado, el daño se produce

El artículo 5 del Código Penal para el Distrito Federal contiene el principio de culpabilidad:

**“ARTÍCULO 5 (Principio de culpabilidad).** *No podrá aplicarse pena alguna, si la acción o la omisión no han sido realizadas culpablemente. La medida de la pena estará en relación directa con el grado de culpabilidad del sujeto respecto del hecho cometido, así como de la gravedad de éste.*

*Igualmente se requerirá la acreditación de la culpabilidad del sujeto para la aplicación de una medida de seguridad, si ésta se impone accesoriamente a la pena, y su duración estará en relación directa con el grado de aquélla. Para la imposición de las otras medidas penales será necesaria la existencia, al menos, de un hecho antijurídico, siempre que de acuerdo con las condiciones personales del autor, hubiera necesidad de su aplicación en atención a los fines de prevención del delito que con aquéllas pudieran alcanzarse”.*

El Código Penal para el Distrito Federal refiere en su artículo 3 el principio de responsabilidad objetiva:

**“ARTÍCULO 3 (Prohibición de la responsabilidad objetiva).** *Para que la acción o la omisión sean penalmente relevantes, deben realizarse dolosa o culposamente”.*

Se relaciona con este numeral el 18 del mismo código sustantivo penal que literalmente expresa:

**“ARTÍCULO 18 (Dolo y Culpa).** *Las acciones u omisiones delictivas solamente pueden realizarse dolosa o culposamente.*

*Obra dolosamente el que, conociendo los elementos objetivos del hecho típico de que se trate, o previendo como posible el resultado típico, quiere o acepta su realización.*

*Obra culposamente el que produce el resultado típico, que no previó siendo previsible o previó confiando en que no se produciría, en virtud de la violación de un deber de cuidado que objetivamente era necesario observar”.*

Es importante destacar que algunos autores penalistas clasifican el dolo en los siguientes tipos:

- **Dolo directo.** En este tipo, el sujeto activo se representa el resultado típico y así, lo desea. Existe voluntad en la conducta y se desea que se produzca el resultado.
- **Dolo indirecto o dolo con consecuencia necesaria.** En este tipo de dolo, el agente activo actúa con la seguridad de que se causarán otros resultados penalmente tipificados los cuales no persigue directamente, sin embargo, aun previendo su seguro acaecimiento, decide libremente llevar a cabo la conducta.
- **Dolo eventual.** De acuerdo con el autor Fernando Castellanos Tena: “*se da cuando el sujeto se representa como posible un resultado delictuoso, y a pesar de ello, no renuncia a la ejecución del hecho, aceptando sus consecuencias. El sujeto se propone un evento determinado, previendo la posibilidad de otros daños mayores y a pesar de ello no retrocede en su propósito*”.<sup>56</sup>

Acerca de la culpa, la doctrina penalista la clasifica en dos formas de ésta:

- **Culpa consciente.** También conocida como culpa con previsión o con representación. Tiene lugar cuando el agente activo prevé el resultado típico como posible, por lo que no lo desea, pero, además, tiene la esperanza de que no ocurra.

---

<sup>56</sup> CASTELLANOS TENA, Fernando. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Op. Cit. p. 239.

- **La culpa inconsciente.** También conocida como culpa sin previsión o representación, tiene lugar cuando no se prevé un resultado previsible. Según el autor Fernando Castellanos Tena: *“Existe voluntad de la conducta causal, pero no existe representación del resultado de naturaleza previsible”*.<sup>57</sup>

Esta forma de la culpa puede tener lugar cuando el activo no prevé un posible resultado por falta de diligencia. A este respecto, el artículo 9 del Código Penal de 1931 para el Distrito Federal señalaba:

*“Obra culposamente el que produce el resultado típico, que no previó siendo previsible o previó confiando en que no se produciría, en virtud de la violación a un deber de cuidado, que debía y podía observar según las circunstancias y condiciones personales”*.

- **Punibilidad**

La punibilidad es considerada como una amenaza de la aplicación de una pena que contempla la ley para el infractor de la misma. El autor Fernando Castellanos Tena señala al respecto lo siguiente: *“La punibilidad es diferente de la punición que es la determinación de la pena exacta al sujeto que ha resultado responsable por un delito concreto”*.<sup>58</sup>

El vocablo punibilidad se asocia comúnmente al de pena, el doctrinario Luís Rodríguez manzanera apunta sobre esto: *“El término pena, es también asociado al de la punibilidad. Pena es la restricción de derechos que se impone al autor del delito. Implica un castigo para el delincuente y una protección para la sociedad”*.<sup>59</sup>

## **2.7. Elementos negativos del delito.**

---

<sup>57</sup> *Idem.*

<sup>58</sup> RODRÍGUEZ MANZANERA, Luis. Manual de Criminología. Tomo 2. Penología, Facultad de Derecho UNAM, 1979, p. 12.

<sup>59</sup> AMUCHATEGUI REQUENA, I. Griselda. Derecho Penal. Op. Cit. p. 94.

Es factible que en la comisión de un delito pueda tener lugar la ausencia de uno o varios elementos positivos, por lo que, probablemente el delito no exista o bien, de existir, no sea sancionado.

- **Ausencia de conducta.**

La ausencia de conducta tiene verificativo cuando esta no se efectúa. El activo no despliega la conducta prohibida por el tipo penal.

Para el autor Roberto Reynoso Dávila: *“Los actos no voluntarios, los movimientos reflejos, no son acciones en sentido penal. Los actos que escapan a todo control del querer no pueden atribuirse a la voluntad y por lo tanto, no pueden constituir delito”*.<sup>60</sup> El doctrinario refiere a actos humanos que escapan del control del hombre, por lo que no existe la voluntad de éste para que se produzcan consecuencias jurídicas.

El mismo doctrinario remite a las causas que excluyen la acción o la conducta y agrega que: *“No hay acción o conducta cuando se es violentado por una fuerza exterior que no puede resistir, **bis absoluta**, supera la voluntad del sujeto de tal modo que es incapaz de autodeterminarse. Por ejemplo, el agente de la autoridad que es atado para que no persiga al delincuente....”*.<sup>61</sup>

En cuanto a la violencia física, ésta debe ser irresistible, por lo que logra anular la libertad del activo. Es por esto que se considera que el ser humano en estas condiciones se convierte en un mero instrumento del delito.

---

<sup>60</sup> REYNOSO DÁVILA, Roberto. Teoría General del Delito. Op.Cit. p. 54.

<sup>61</sup> *Idem.*

En cuanto a la *vis absoluta* o fuerza física y la *vis mayor* o fuerza mayor, ambas son diferentes de acuerdo a su procedencia. La *vis absoluta*, deriva del hombre, mientras que la segunda proviene de la naturaleza.

Tanto la *vis absoluta* como la *vis mayor* tienen la finalidad de eliminar la conducta del ser humano.

El autor Roberto Reynoso Dávila expresa sobre el *caso fortuito*: “...el acontecimiento casual, fuera de lo normal o excepcional y por tanto, imprevisible que el agente no puede evitar. El adjetivo fortuito no hace sino reforzar la significación de indeterminabilidad y accidentalidad de su realización”.<sup>62</sup> Después, el doctrinario agrega que el caso fortuito es un acontecimiento totalmente imprevisto que ocasiona un mal en las personas o en las cosas. Cita al italiano Carrara, quien señala: “...es difícil encontrar un supuesto en el que intervenga por lo menos en algo la mano del hombre, y que no hay podido ser evitado empleando una “exquisita diligencia” y después, porque la posibilidad de la previsión siempre puede existir, puesto que cada uno es dueño de representarse los acontecimientos empleando todo lujo de factores negativos”.<sup>63</sup>

#### • Atipicidad o falta de tipo penal

La atipicidad es el aspecto negativo o contrario de la tipicidad. La autora I. Griselda Amuchategui Requena advierte sobre este elemento negativo lo siguiente: “...la negación del aspecto positivo y que da lugar a la inexistencia del delito”.<sup>64</sup>

La atipicidad puede ser entendida como la falta de adecuación de la conducta humana al tipo penal, por consiguiente, no existe el delito.

---

<sup>62</sup> *Ibidem.* p. 56.

<sup>63</sup> REYNOSO DÁVILA, Roberto. Teoría General del Delito. Op.Cit. p. 56.

<sup>64</sup> AMUCHATEGUI REQUENA, I. Griselda. Derecho Penal. Op. Cit. p. 64.

Esta falta de adecuación de la conducta al tipo penal puede deberse a la falta de los elementos que el tipo exige y que puede ser sobre los medios de ejecución, el objeto material, las peculiaridades del sujeto activo o el pasivo, entre otras.

En materia de tipicidad puede suceder también que no exista un tipo penal aplicable al caso concreto en la ley penal. Según el autor Fernando Castellanos Tena: *“Cuando no se integran todos los elementos descritos en el tipo legal, se presenta el aspecto negativo llamado atipicidad. La atipicidad es la ausencia de adecuación de la conducta al tipo. Si la conducta es atípica, jamás podrá ser delictuosa”*.<sup>65</sup>

El artículo 29, fracción II del Código Penal vigente para la Ciudad de México versa sobre las causas de exclusión del delito:

**“ARTÍCULO 29 (Causas de exclusión). El delito se excluye cuando:**

*I. (Ausencia de conducta). La actividad o la inactividad se realice sin intervención de la voluntad del agente;*

***II. (Atipicidad). Falte alguno de los elementos que integran la descripción legal del delito de que se trate...”***

El doctrinario Fernando Castellanos Tena considera que las principales causas de atipicidad son las siguientes:

*“a) Ausencia de la calidad o del número exigido por la ley en cuanto a los sujetos activo y pasivo; b) si faltan el objeto material o el objeto jurídico; c) cuando no se dan las referencias temporales o espaciales requeridas en el tipo; d) al no realizarse el hecho por los medios comisitos específicamente señalados en el Ley; e) si faltan los elementos subjetivos del injusto legalmente exigidos; y, f) por no darse, en su caso la antijuridicidad especial”*.<sup>66</sup>

- **Antijuricidad y su aspecto negativo.**

---

<sup>65</sup> CASTELLANOS TENA, Fernando. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Op. Cit. p. 175.

<sup>66</sup> CASTELLANOS TENA, Fernando. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Op. Cit. p. 175.

El aspecto negativo de la antijuricidad lo constituyen las causas de justificación, es decir, las razones o circunstancias que el legislador considera para anular la antijuricidad de la conducta típica realizada, la considerarla lícita, jurídica o justificada.

En el Código Penal de 1931 para el Distrito Federal se hacía mención de las causas de justificación como elementos negativos de la antijuricidad. Estos elementos o presupuestos tenían la virtud de borrar la antijuricidad o delictuosidad. Ese Código transformaba las conductas típicas en no antijurídicas, es decir, que las causas de justificación excluían la antijuricidad del acto o conducta. Dentro de ellas, los autores destacaban la legítima defensa, el consentimiento de la víctima u ofendido, el estado de necesidad, el cumplimiento de un derecho o deber jurídico, la obediencia jerárquica, entre otras.

En el Código Penal de 1931 se hacía mención de las siguientes causas de justificación:

- La legítima defensa;
- El estado de necesidad;
- El ejercicio de un derecho;
- El cumplimiento de un deber, y
- El consentimiento del titular del bien jurídico.

No obstante, el Código Penal vigente para el Distrito Federal simplifica los elementos negativos de la antijuricidad señalando en el artículo 29 que las causas de exclusión del delito son:

*a) Ausencia de conducta.*

*b) Atipicidad.*

*c) Consentimiento del titular, siempre que se den estos requisitos: que se trate de un bien jurídico disponible; que el titular del bien jurídico, o quien esté legitimado para consentir la capacidad jurídica para disponer libremente del bien; y que el*

*consentimiento sea expreso o tácito y no medie algún vicio del consentimiento.*

- d) *Legítima defensa.*
- e) *Estado de necesidad.*
- f) *Cumplimiento de un deber o ejercicio de un derecho.*
- g) *Inimputabilidad y acción libre en su causa.*
- h) *Error de tipo y error de prohibición.*
- i) *Inexigibilidad de otra conducta.*

En el numeral in cito, parte final, se manifiesta que las causas de exclusión del delito se resolverán de oficio, en cualquier parte del proceso.

En el caso de que medie una o más causas de exclusión del delito de las arriba citadas, se actualizarán los elementos negativos de la antijuricidad.

#### • **Inimputabilidad**

La inimputabilidad constituye el aspecto negativo de la imputabilidad. Es la ausencia de capacidad para querer y entender en el Derecho Penal.

En términos generales y de acuerdo con la autora I. Griselda Amuchategui Requena, son causas de inimputabilidad las siguientes: *“trastorno mental, desarrollo intelectual retardado, miedo grave y minoría de edad”*.<sup>67</sup> En estas causas, no existe una capacidad de la capacidad de querer y entender la conducta.

La misma opinión tiene el autor Miguel Polaina Navarrete dice que: *“El Derecho no dirige reproche alguno contra el inimputable toda vez que éste no puede, a causa de su incapacidad jurídico-penal, realizar injusto alguno, y su actuar no es,*

---

<sup>67</sup> AMUCHATEGUI REQUENA, I. Griselda. Derecho Penal. Op. Cit. p. 82.

*consecuentemente, objeto de desvalor jurídico”.*<sup>68</sup>

El autor Roberto Reynoso Dávila clasifica las causas de inimputabilidad en:

- “a) Por exigencias de madurez fisiológica y espiritual, casos de minoridad;*
- b) Por avanzada edad en la que se disminuyen las facultades fisiológica e intelectual;*
- c) Por la incompleta formación de la personalidad intelectual, como sucede con el sordomudo, y*
- d) Por falta de normalidad psíquica representada en la enfermedad mental y en situaciones de trastornos psíquicos en cierta intensidad.*

*Para algunos autores, la embriaguez, el sueño, el hipnotismo y el sonambulismo son aspectos negativos de la conducta por estar la conciencia suprimida y han desaparecido las fuerzas inhibitorias”.*<sup>69</sup>

#### • **Inculpabilidad**

La inculpabilidad es el elemento negativo de la culpa y opera al hallarse ausentes los elementos esenciales de la culpabilidad: el conocimiento y la voluntad. Asimismo, tampoco será culpable una conducta si falta alguno de los elementos del delito, o el sujeto activo es inimputable. Para Luis Jiménez de Asúa la inculpabilidad consiste en *“...la absolución del sujeto en el juicio de reproche”.*<sup>70</sup>

La doctrina norvativista reconoce el error y la no exigibilidad de otra conducta. A este respecto, el autor Castellanos Tena señala que: *“...el error esencial de hecho (que ataca el elemento intelectual) y la coacción sobre la voluntad (que afecta el elemento volitivo)”.*<sup>71</sup> El mismo autor define al error como: *“...un falso conocimiento de la realidad; es un conocimiento equivocado. Hablar de esta institución nos*

---

<sup>68</sup> POLAINO NAVARRETE, Miguel. Los Elementos Subjetivos del Injusto en el Código Penal Español. Universidad de Sevilla, 1972, pp. 45 y 46.

<sup>69</sup> REYNOSO DÁVILA, Roberto. Teoría General del Delito. Op. Cit. p. 177.

<sup>70</sup> JIMÉNEZ DE ASÚA, Luis. Lecciones de Derecho Penal. Op. Cit. p. 480.

<sup>71</sup> CASTELLANOS TENA, Fernando. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Op. Cit. p. 259.

*llevaría uno o varios apartados, por lo que para fines de la presente investigación sólo diremos que tanto el error como la ignorancia pueden representar causas de inculpabilidad, si producen en la persona un desconocimiento o conocimiento equivocado sobre la antijuricidad de su conducta”.*<sup>72</sup>

El error se clasifica en dos tipos: *error de hecho* y *error de derecho*. El error de hecho se clasifica en *esencial* y *accidental*; el accidental abarca tanto la *aberratio ictus*, la *aberratio in persona* y la *aberratio delicti*.

Asimismo, la doctrina refiere a los eximentes putativas: la legítima defensa putativa, el estado de necesidad putativo, la no exigibilidad de otra conducta, el temor fundado, el encubrimiento de parientes y allegados y el estado de necesidad tratándose de bienes de la misma entidad.

#### • **Excusas absolutorias**

Las excusas absolutorias vendrán a ser el aspecto negativo de la punibilidad, por lo que ante su presencia, no es posible aplicar una pena al sujeto activo del delito.

Para el autor Fernando Castellanos Tena: “... *aquellas causas que dejando subsistente el carácter delictivo de la conducta o hecho, impiden la aplicación de la pena. El Estado no sanciona determinadas conductas por razones de justicia o equidad, de acuerdo a una prudente política criminal. En presencia de una excusa absolutoria, los elementos esenciales del delito (conducta o hecho, tipicidad, antijuricidad y culpabilidad), permanecen inalterables: sólo se excluye la posibilidad de punición”.*<sup>73</sup>

Dentro de las excusas absolutorias están las siguientes:

- *Excusa en razón de mínima temibilidad.*
- *Excusa en razón de materialidad consciente.*

---

<sup>72</sup> *Idem.*

<sup>73</sup> CASTELLANOS TENA, Fernando. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Op. Cit. p. 279.

- *Otras excusas por inexigibilidad.*
- *Excusa por graves consecuencias sufridas.*

## **CAPÍTULO TERCERO.**

### **LOS DELITOS FISCALES. ASPECTOS GENERALES.**

#### **3.1. El Fisco Federal.**

El Estado tiene muchas atribuciones y funciones en relación con los gobernados. Una de ellas y de gran importancia es actuar como fisco.

Etimológicamente, la palabra fisco tiene su antecedente en la voz latina “*fiscus*”<sup>74</sup>, que era un cesto de mimbre en el que las personas depositaban y guardaban sus

---

<sup>74</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto. Delitos Federales, Op. Cit. p. 206.

monedas en la antigua Roma. En España, el fisco se refería al patrimonio o tesoro del rey o soberano, para distinguirlo del patrimonio público del Estado.

El Diccionario de la Lengua Española Espassa-Calpe define al fisco desde el punto de vista gramatical: *“1. m. Administración encargada de recaudar los impuestos del Estados: es un funcionario del fisco. 2. Erario, tesoro público: defraudar al fisco”*.<sup>75</sup>

Otro concepto de fisco es la siguiente: *“Conjunto de los servicios encargados de establecer y percibir los impuestos.*

*Actualmente, denomínase fisco al estado cuando desenvuelve su personalidad en el campo del derecho privado.*

*El fisco no es sino un aspecto de la personalidad del Estado. La palabra fisco sirve para designar al Estado considerado como sujeto de derechos pecuniarios pero, bien entendido, derechos de índole patrimonial, de derecho privado, quedando, entonces, excluidos del concepto los derechos que, aun siendo pecuniarios, tengan naturaleza publicista y su exigibilidad se base en el imperium estatal, verbigracia, todo lo atinente a impuestos...”*.<sup>76</sup>

Los autores Rafael de Pina y Rafael de Pina Vara citan a Couture quien estima que el fisco es: *“tesoro público.// Erario.// hacienda pública.// Patrimonio del Estado constituido por sus bienes propios y por las rentas provenientes de sus diversos ingresos”*.<sup>77</sup>

Tratando de armonizar los anteriores conceptos tenemos que el fisco es la atribución que tiene el Estado para hacerse de recursos monetarios a través de los ingresos provenientes de los gobernados.

### **3.2. Los ingresos del Estado:**

---

<sup>75</sup> DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA ESPASSA-CALPE, Editorial Espassa-Calpe, Madrid, 2005.

<sup>76</sup> SANTILLANA, Carlos et alios, en <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com> consultado el 20 de mayo de 2015 a las 22:05.

<sup>77</sup> DE PINA, Rafael y Rafael DE PINA VARA, Diccionario de Derecho, Op. Cit.

El Estado, como una persona moral que tiene múltiples y muy complejas atribuciones y deberes frente a los gobernados, requiere de recursos financieros para el normal desarrollo y consecución de sus fines, recursos que le permitan sufragar los diversos gastos como: obras públicas, jubilaciones, pensiones, salarios de sus trabajadores, adquisiciones, la prestación de diferentes servicios públicos, entre otros más. De acuerdo con la teoría, estos recursos son obtenidos por parte del Estado de los llamados ingresos fiscales, los cuales se dividen en:

- ◆ *“Los provenientes de entidades económicas en las que el Estado participa;*
- ◆ *Las entidades de las cuales es titular el Estado; y*
- ◆ *Los derivados de la deuda pública”.*<sup>78</sup>

El rubro más importante mediante el cual el Estado adquiere los recursos públicos que necesita es el fiscal o tributario y dentro de éste, los impuestos constituyen la base o fuente primordial.

El fundamento constitucional de la facultad impositiva del Estado se encuentra en lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV:

**“Artículo 31.** *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”.*

Así, es una obligación de los mexicanos, personas físicas y morales, contribuir a los gastos públicos, tanto de la Federación como del Distrito Federal y de los Municipios, pero la fracción en cita señala que los impuestos se pagarán de manera proporcional y equitativa de acuerdo a lo dispuesto por las leyes.

---

<sup>78</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto. Delitos Federales, Op. Cit. p. 207.

Lo anterior se encuentra también casi reproducido por el primer párrafo del artículo 1º del Código Fiscal de la Federación que enuncia:

*“Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico...”.*

Las contribuciones a que alude el artículo anterior del Código Fiscal de la Federación se clasifican de la siguiente manera de acuerdo a lo establecido por el artículo 2º del mismo Código:

*“Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:*

*I. Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.*

*II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.*

*III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.*

*IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones*

*a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.*

*Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.*

*Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1º.*

Sintetizando lo anterior se desprende que las contribuciones se clasifican en:

- ◆ Impuestos,
- ◆ Aportaciones de seguridad social,
- ◆ Contribuciones de mejoras, y
- ◆ Derechos.

Son importantes las palabras del autor César Augusto Osorio y Nieto al agregar que: *“También son ingresos fiscales los recargos, multas, gastos de ejecución, indemnizaciones, aprovechamientos, productos y créditos fiscales”*.<sup>79</sup>

Acto seguido, haremos breve referencia a las contribuciones contenidas en el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación por ser las principales.

### **3.2.1. Impuestos.**

El autor César Augusto Osorio y Nieto expresa que los impuestos como: *“Son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma*

---

<sup>79</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto. Delitos Federales, Op. Cit. p. 207.

*y que son distintas a las aportaciones de seguridad social, a las contribuciones de mejoras y a los derechos”.*<sup>80</sup>

Esta idea se encuentra contenida en el citado artículo 2º, fracción I del Código Tributario y alude a los impuestos como un tipo de contribución que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en una hipótesis normativa o situación de hecho prevista por la ley y que, obviamente, son diferentes a las aportaciones de seguridad social y a las contribuciones de mejoras y a los derechos.

El autor Hugo Carrasco Iriarte apunta que los impuestos tienen las siguientes características: *“Una de las notas características de los impuestos es que son obligatorios y no se recibe una prestación inmediata por el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria cuando los paga, pues los ingresos que obtiene el fisco por esa contribución se revertirán a la población por medio de obras públicas o servicios públicos para la comunidad”.*<sup>81</sup>

Entonces, las características de los impuestos son de acuerdo al doctrinario:

- ◆ Son obligatorios; en términos de lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV constitucional.
- ◆ El sujeto pasivo de la relación tributaria no recibe inmediatamente una prestación por parte del obligado a pagarlos, ya que los impuestos se destinan a la población a través de obras o servicios públicos destinados a la comunidad.

Los impuestos constituyen el ejemplo más significativo de la relación tributaria y una de las formas más importantes para que el fisco obtenga recursos económicos que destinará a las obras y servicios públicos que necesita la comunidad.

### **3.2.2. Aportaciones de Seguridad social.**

---

<sup>80</sup> *Ibidem.* p. 213.

<sup>81</sup> CARRASCO IRIARTE, Hugo, Derecho Fiscal I, Editorial IURE S.A. de C.v., México, 2001, p. 177.

El artículo 2º, fracción II del Código Fiscal de la Federación define a las aportaciones de seguridad social como:

“... ”

*II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado”.*

Así, son las aportaciones de seguridad social constituyen contribuciones legalmente establecidas por la ley a cargo de personas físicas y morales que vienen a sustituir al Estado en el cumplimiento de las obligaciones de ley en el campo de la seguridad social o en otro caso, dichas contribuciones corren a cargo de personas que se benefician de manera especial por los servicios en materia de seguridad social que proporciona el Estado.

Este tipo de contribuciones consideradas como especiales se encuentran en la Ley de Ingresos de la Federación de 1997 en estos términos:

*“Art. 1.- En el ejercicio fiscal de 1997, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:*

	<i>Millones de pesos:</i>
<i>II.- APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL:</i>	<i>49,584.4</i>
<i>1.- Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.</i>	
<i>2.- Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.</i>	<i>49,584.4</i>

3.- *Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los Patrones.*

4.- *Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.*

5.- *Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.*

III.- **CONTRIBUCIÓN DE MEJORAS:**

*Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica”.*

El autor Hugo Carrasco Iriarte comenta sobre las aportaciones mencionadas que: *“Al respecto cabe hacer un comentario: debieron ubicarse en el nuevo código las aportaciones de seguridad social como contribuciones especiales, dándoles esta denominación y explicando las características de dicha figura. En este punto es conveniente mencionar lo expresado por la doctrina en cuanto a este tipo de contribuciones, que también se ubican como exacciones parafiscales”.*<sup>82</sup>

Finalmente, en el Código Fiscal de 1967 no aparecían las aportaciones sobre seguridad social, sin embargo, en el Código Tributario actual ya aparecen definidas de manera muy general.

### **3.2.3. Contribuciones de mejoras.**

De acuerdo con la fracción III del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, se entiende por contribuciones de mejoras:

“...

*III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas”.*

---

<sup>82</sup> CARRASCO IRIARTE, Hugo, Derecho Fiscal I, Op. Cit. p. 185.

Este tipo de contribuciones se ubican también en la clase de “especiales”, las cuales se definen por el autor Hugo Iriarte Carrasco como: “... *una prestación establecida en la ley a cargo de los particulares, quienes deben pagar obligatoriamente al Estado, como aportaciones a los gastos que ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio público de interés general, que los benefició o los beneficia de forma específica*”.<sup>83</sup>

El mismo autor establece cuáles son las características esenciales de las contribuciones de mejoras:

- ◆ “*Son de carácter obligatorio para los particulares.*
- ◆ *El pago es por la ejecución de la obra o al servicio público prestado por la administración pública*”.
- ◆ *La contribución únicamente la pagan los sujetos que obtienen un beneficio directo e inmediato*”.<sup>84</sup>

Este tipo de contribuciones especiales se deben pagar en razón del beneficio que algunas personas obtienen con una obra o servicio público que realiza el Estado.

Ejemplo de este tipo de contribuciones especiales son: “*la construcción de puentes, caminos, calles, parques, jardines, banquetas, guarniciones*”<sup>85</sup>, entre otros más

#### **3.2.4. Derechos.**

Los derechos son una importante causa generadora de ingresos para el fisco. Están definidos por la fracción IV del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación en estos términos:

“ ...

---

<sup>83</sup> *Ibidem.* p. 184.

<sup>84</sup> CARRASCO IRIARTE, Hugo, Derecho Fiscal I, Op. Cit. p. 185.

<sup>85</sup> *Idem.*

*IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado...”.*

De acuerdo con el numeral que antecede, los derechos o tasas son contribuciones que establece la ley por el simple uso o aprovechamiento de bienes propiedad del dominio público de la Federación, pero también por recibir determinados servicios que presta el Estado por sus funciones de derecho público. En el primer caso tenemos el uso y correspondiente pago de derechos por uso de algunas carreteras y en el segundo, el pago por concepto de pasaportes, por expedición de actas de nacimiento, entre otras. El numeral exceptúa los casos en los que organismos descentralizados o desconcentrados presten servicios que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos, pero, sí se consideran derechos a las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados que presten servicios exclusivos al Estado.

El autor Hugo Carrasco Iriarte expresa las siguientes características de los derechos:

- ◆ *“Los derechos son contribuciones.*
- ◆ *Los derechos deben estar establecidos en una ley;*
- ◆ *Por servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho publico o deben pagarse derechos;*
- ◆ *Por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación tienen que pagarse derechos”.*<sup>86</sup>

---

<sup>86</sup> CARRASCO IRIARTE, Hugo, Derecho Fiscal I, Op. Cit. p. 182.

La Ley Federal de Derechos reafirma lo anterior al establecer en su artículo 1º:

*“Art. 1º.- Los derechos que establece esta Ley, se pagarán por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados y en este último caso, cuando se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en esta Ley. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado...”*

### **3.3. La tutela jurídica del Fisco Federal en el Derecho Penal Fiscal.**

En la antigüedad, el incumplimiento de las obligaciones tributarias al soberano era severamente castigado con la confiscación de los bienes, la cual podía abarcar a todos los bienes del súbdito; prisión, e inclusive la muerte. César Augusto Osorio y Nieto recuerda que: *“...en los inicios del Imperio romano se exigía la prestación de servicios personales y el pago de cantidades en efectivo, que era proporcional al patrimonio de la persona afectada; la omisión en el citado pago daba lugar a sanciones que podían ser desde multa (vocablo precisamente de origen latino que significa multiplicación (hasta pena de muerte, pasando por la pena de prisión y la pérdida de la calidad de hombre libre”).<sup>87</sup>*

En los sistemas feudalistas, podemos ubicar cargas fiscales excesivos para los siervos e inclusive enérgicas para quienes fuesen omisos en sus deberes.

En el derecho azteca, las clases bajas estaban obligadas a pagar tributo a los señores y a los caciques, el pago era en especie y con los servicios personales y el

---

<sup>87</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, Delitos Federales, Op. Cit. p. 208.

que no cumpliera con sus obligaciones tributarias era sometido a la esclavitud y en el pero de los casos era privado de la vida.

Es en el México independiente donde podemos encontrar una normatividad en materia fiscal, fundamentalmente en las aduanas, consideradas como grandes generadoras de ingresos públicos. En este campo, existían sanciones como el decomiso de la mercancía objeto de contrabando y de los transportes que se habían utilizado. César Augusto Osorio y Nieto agrega: *“Los más importantes ordenamientos de esa época fueron el Reglamento para la Distribución de Comisos de 1823 y los Aranceles de aduanas de 1837 y 1845.*

*Es de especial importancia destacar la Ordenanza de aduanas de 1856, la cual contiene normas que tipifican como delitos determinadas conductas y las sanciones son decomiso, multa y prisión”.*<sup>88</sup>

De lo anterior se desprende la importancia y necesidad de proteger el fisco en nuestro país, ya que actos u omisiones por parte de los obligados o contribuyentes ocasionan detrimentos económicos considerables. El mismo autor César Augusto Osorio y Nieto añade: *“Es de tal importancia y necesidad de proteger al fisco federal que en alguna forma se ha formado en épocas más o menos recientes una subrama del derecho Penal a la que se ha denominado Derecho Penal Fiscal, Derecho Fiscal Penal, derecho Tributario Penal y algunos otros nombres”.*<sup>89</sup>

Es oportuno recordar que el contribuyente tiene los siguientes deberes:

- α *“Inscribirse en los padrones fiscales;*
- α *Determinar que se ha causado un impuesto;*
- α *Cuantificar el mismo*
- α *Enterarlo o pagarlo, y*

---

<sup>88</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, Delitos Federales, Op. Cit., pp. 208 y 209.

<sup>89</sup> *Idem.*

*α Elaborar acciones de control, para que se pueda revisar por parte de las autoridades hacendarias el efectivo cumplimiento de todas sus obligaciones fiscales”.<sup>90</sup>*

Las autoridades fiscales tienen el deber de ejercer sus atribuciones tributarias, esto se traduce en que dichas autoridades deben verificar si los causantes han cumplido de manera íntegra y espontáneamente sus obligaciones y en caso de que no haya sido así, están facultadas para imponer las sanciones correspondientes a las omisiones, las insuficiencias o bien, por haber cumplido de manera extemporánea.

Reiteramos que el hecho de que los contribuyentes no cumplan con sus obligaciones tributarias o fiscales, constituye un ataque severo no sólo al Estado, sino también a la sociedad, por lo que las autoridades tributarias deben actuar de manera enérgica para lo que se denomina “lograr una conciencia fiscal colectiva” que permita a los contribuyentes entender la esencia e importancia de aportar sus contribuciones en tiempo y forma.

Esta es la razón de que el Derecho Penal se ocupe de conocer y sancionar los incumplimientos a las obligaciones fiscales, por que sólo a través de la imposición de penas es como los obligados entenderán la importancia de cumplir con sus obligaciones fiscales.

Paro además de lo anterior, el Derecho Penal Fiscal busca, a través de la imposición de penas ejemplares, desincentivar las infracciones y los delitos fiscales y en esa medida un país podrá aspirar a un desarrollo sostenible.

### **3.4. El Código Fiscal de la Federación.**

---

<sup>90</sup> Vid. <http://drfelixa.com/uvmtlalpan/dceyntc/DEMF.doc> Consultado el 25 de abril de 2016 a las 22:15.

El Código Fiscal de la Federación fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981 e inició su vigencia el 1º de enero de 1983. Este ordenamiento derogó al código de 1966.

El Código Fiscal vigente se integra por seis Títulos con sus respectivos Capítulos.

El Código Fiscal de la Federación no sólo contiene normas impositivas, sino que también posee un apartado dirigido a los llamados delitos fiscales, esencia del Derecho Penal Fiscal.

Así, en su Título Cuarto, relativo a las infracciones y los delitos fiscales encontramos:

*“TÍTULO CUARTO*

*De las infracciones y delitos fiscales*

*CAPÍTULO I*

*De las infracciones*

*70 al 91-B*

*CAPÍTULO II*

*De los delitos fiscales*

*92 al 115-BIS“.*

El Código Fiscal de la Federación tiene varios tipos penales o delitos especiales en materia fiscal, entre ellos, el de contrabando.

A este respecto, el autor César Augusto Osorio y Nieto apunta: *“Por lo que se refiere a la parte penal del Código Fiscal encontramos determinadas reglas sobre requisitos de procedibilidad, responsabilidad en la comisión de estos delitos, tentativa y delito continuado.*

*Consideramos que en función de la importancia que tiene la protección del fisco federal, cuya manifestación más enérgica es el conjunto de normas tipificadoras y sancionadoras de los delitos fiscales, el Capítulo II del título IV que se refiere a*

*estos ilícitos, debe ser objeto de un cuidadoso estudio y de modificaciones substanciales, tanto de forma como de fondo*".<sup>91</sup>

Sin embargo, los delitos fiscales tienen sus propias características, que son diferentes a las de los delitos comunes, lo cual puede complicar su acreditación durante la averiguación previa.

### **3.5. Los delitos fiscales:**

Como hemos manifestado, los delitos fiscales son un tipo de delitos especiales, ya que no están contenidos en el Código Penal Federal, sino en ordenamientos diferentes como es el Código Fiscal de la Federación. A continuación abundaremos al respecto.

#### **3.5.1. Concepto.**

César Augusto Osorio y Nieto dice de los delitos fiscales: *"Actos u omisiones tipificados en las leyes hacendarias, mediante los cuales se omite el cumplimiento de las obligaciones a cargo del contribuyente"*.<sup>92</sup>

De conformidad con este autor, los delitos fiscales pueden consistir en actos u omisiones que se encuentran previamente tipificados en las leyes fiscales y que tienen lugar cuando el contribuyente u obligado fiscal omite el cumplimiento a sus deberes.

El Diccionario Jurídico en Línea conceptúa a los delitos fiscales como: *"Delitos contra la Hacienda, que consisten en defraudar a la hacienda Pública, eludiendo el pago de cualquier cantidad, disfrutando de beneficios inmerecidos, y otras conductas recogidas en el Código Penal"*.<sup>93</sup>

---

<sup>91</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, Delitos Federales, Op. Cit. p. 211.

<sup>92</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, Delitos Federales, Op. Cit. p. 213.

<sup>93</sup> Vid. <http://www.oni.escualas.edu.ar/2004/GCBA/465/diccionario.htm> Consultado en 26 de abril de 2016, 22:35.

El delito fiscal es aquella conducta u omisión que consiste en defraudar, causar un daño o detrimento a la Hacienda Pública, a través del incumplimiento de las obligaciones fiscales.

Ahora bien, el incumplimiento a las obligaciones hacendarias puede ocasionar una infracción administrativa que la autoridad hacendaria puede sancionar con una medida económica, como la multa. A este respecto, el párrafo primero del artículo 70 del Código Fiscal de la Federación señala:

*“Art. 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...”.*

Sin embargo, existen incumplimientos a las obligaciones hacendarias que la misma ley no considera como simples infracciones, sino que en razón a su gravedad, se les considera como delitos especiales, por no estar contenidos en el Código Penal Federal, sino en una ley diferente como es en la especie el Código Fiscal de la Federación.

Adicionalmente, la gravedad de las conductas previstas por la ley fiscal las hace merecedoras no de una multa o sanción económica, sino fundamentalmente de una pena privativa de libertad y la obligación de reparar el daño causado a la hacienda pública.

Las infracciones fiscales están previstas en los artículos 79, 81, 83, 84-A, 84-C, 84-E, 85, 86-A, 87, 89 y 91 del Código Fiscal de la Federación, mientras que los delitos fiscales están contenidos en los artículos 92 al 115 del mismo ordenamiento.

### **3.5.2. Los delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación.**

En el Título IV del Código Tributario encontramos varios tipos penales fiscales, incluyendo el de contrabando, materia de esta investigación documental.

El Código Fiscal contiene normas relativas a los requisitos de procedibilidad en cada uno de los ilícitos, así como el deber que tiene la autoridad fiscal para dar parte al Ministerio Público cuando se percate de la posible comisión de un delito fiscal perseguible de oficio. El Código Fiscal establece también las reglas para la participación delictiva y el encubrimiento, la tentativa, los casos del delito continuado, la prescripción, entre otros puntos relativos a los delitos fiscales.

Uno de los apartados que más polémicas han causado es el relativo a los requisitos de procedibilidad, sobre todo por que la autoridad fiscal tiene que acreditar hacer la declaración de perjuicio a la federación a que alude el artículo 92 del Código Fiscal:

*“Art. 92.- ...*

*II. Declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115*

*III. Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.*

*...”*

En opinión de César Augusto Osorio y Nieto, *“...algunos tratadistas afirman que es un requisito prejudicial, otros que es un requisito de procedibilidad, un presupuesto procesal o un obstáculo procesal”*.<sup>94</sup>

En términos generales, la declaratoria de perjuicio es un requisito de procedibilidad similar a la querrela.

El artículo 92, en su fracción III, párrafo cuarto del mismo ordenamiento dispone que:

*“ ...*

---

<sup>94</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, Delitos Federales, Op. Cit. p. 215.

*En 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 lo 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 a la garantía del interés fiscal...”*

De acuerdo con este párrafo, el autor César Augusto Osorio y Nieto considera que: *“...la declaratoria es un asunto de preparación de la acción penal”*.<sup>95</sup> Esto es así porque al hacer la cuantificación del daño y perjuicio en la declaratoria, la sola mención de tal cuantificación sólo podrá surtir efectos en el procedimiento penal, iniciando con la averiguación previa, en el nuevo sistema penal acusatorio carpeta de investigación.

### **3.5.2.1. El delito de contrabando:**

Uno de los principales delitos en materia fiscal y que tiene repercusiones internacionales es el de contrabando. A continuación, haremos breve mención sobre este ilícito y sus connotaciones jurídicas.

#### **3.5.2.1.1. Concepto.**

---

<sup>95</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, Delitos Federales, Op. Cit. p. 216.

El contrabando es una actividad ilegal que tiene por finalidad introducir y comerciar con productos prohibidos por las leyes, sin pagar los impuestos previstos por las leyes. Esta actividad incluye también la salida de mercancías prohibidas o que están sometidas a derechos y al no pagarlos, se defrauda a las autoridades.

El Diccionario Enciclopédico Vox 1 de la lengua española externa sobre este delito: *“Actividad ilegal que consiste en comerciar con productos prohibidos o sin pagar los impuestos correspondientes, gralte (sic) de aduana”*.<sup>96</sup>

El contrabando es antes que nada, una actividad ilegal, ya que la ley la prohíbe porque a través de la conducta que entraña se causa un detrimento económico al fisco al no pagar los aranceles que debería.

Otra noción nos dice lo siguiente: *“Por contrabando se designa al tráfico de mercancías sin pagar los pertinentes derechos de aduanas tipificados por la ley. Aunque también, por contrabando se designa a la producción y comercio de aquellas mercancías consideradas por las autoridades locales como ilegales, tales como drogas prohibidas como es la cocaína, la marihuana, heroína, entre otras”*.<sup>97</sup>

En esta idea, el verbo motor de la conducta en el delito de fraude es el tráfico de mercancías de manera ilegal.

Para Carlos Gómez Daza *“El delito de contrabando, es en esencia un delito patrimonial, que tiene que ver con un perjuicio al Fisco Federal, que tiene que ser tratado en el ámbito de su área de aplicación, que es el comprobar una declaratoria de perjuicio de la SHCP, a través de una querrela en que grado y como se perjudicaron los intereses del Fisco Federal (sic)”*.<sup>98</sup>

---

<sup>96</sup> DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO VOX 1, Editorial Larousse, México, 2009.

<sup>97</sup> Vid. <http://www.definicionabc.com/General> Consultado el 29 de abril de 2016 a las 22:35.

<sup>98</sup> GÓMEZ DAZA, Carlos, *“Aspectos Generales de los Delitos Aduaneros”*, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, disponible en <http://www.biblio.juridicas.unam.mx/libros/7/3021/21.pdf> consultado el 26 de abril de 2016 a las 22:50.

Coincidimos con el autor arriba invocado, porque el delito de contrabando es un delito patrimonial que afecta al Fisco Federal, al introducir o sacar mercancías al país sin pagar los impuestos correspondientes.

Arturo Urbina Nandayapa ofrece el siguiente concepto: *“La connotación de esta palabra implica la idea de una operación generalmente clandestina, consistente en la importación o exportación de dinero, bienes o mercancías en contra de las normas legales vigentes, y en fraude de la hacienda pública. Su fundamento es siempre de carácter económico”*.<sup>99</sup>

Este doctrinario incorpora un elemento importante, que el contrabando implica una operación clandestina que consiste en importar o exportar dinero, bienes o mercancías violando las leyes aplicables y en franco perjuicio de la hacienda pública. El daño o detrimento que se causa es de carácter económico al Fisco Federal.

Cabanellas dice lo siguiente: *“Comercio o producción prohibidos por la legislación vigente.// productos o mercancías que han sido objeto de prohibición legal. Lo hecho o encubierto. Antiguamente, de ahí su etimología, lo hecho contra un bando o pregón público”*.<sup>100</sup>

En el mismo sentido se pronuncia el autor Sanabria Ortíz: *“... el significado de la palabra se vinculó a la violación de leyes de carácter fiscal; es recién en esta etapa que el contrabando como término se vincula al tránsito de objetos cuya importación o exportación ha sido prohibida. La noción del contrabando como concepto esencialmente aduanero fue afirmándose en el tiempo a medida que la noción fiscal iba entrando a figurar en las prohibiciones penales”*.<sup>101</sup>

---

<sup>99</sup> URBINA NANDAYAPA, Arturo, Los Delitos Fiscales en México, editorial SISCO, Tomo, 2, México, 1997, p. 137.

<sup>100</sup> CABANELLAS DE TORRES, Guillermo, “Diccionario Jurídico Elemental”, Editorial Heliasta S.R.L., 5ª reimpresión, Buenos aires, 1982, p. 69.

<sup>101</sup> SANABRIA ORTÍZ, Rubén, “Comentarios al Código Tributario y los Ilícitos Tributarios”, 3ª edición, Editorial San Marcos, Lima, 1997, p. 83.

Finalmente, el autor Luís Bramont Arias nos comenta sobre el contrabando: “...*todo acto tendiente a sustraer las mercaderías a lugares desde los cuales pueden emprenderse su traslado subrepticio al exterior o al interior, cuando las circunstancias de dicha conducción son suficientemente demostrativas que se ha tenido en vista sustraer las mercaderías al control de la aduana*”.<sup>102</sup>

Concluimos que el contrabando es un ilícito que consiste en introducir o sacar mercancías o bienes, incluyendo dinero que causa un detrimento considerable al fisco federal y que daña a muchas más personas en virtud del tipo de mercancía que llega al consumidor final, como ocurre en muchos de los artículos chinos de contrabando que están disponibles en varios tianguis o en las calles en la Ciudad de México.

#### **3.5.2.1.2. Algunos antecedentes.**

En los tiempos antiguos, el vocablo “contrabando” señalaba lo que se llevaba a cabo contra un bando o el otro.

El autor Ricardo Méndez silva aclara sobre esta palabra lo siguiente: “*Voz española compuesta de una preposición y un nombre, que proviene del latín, contra, que significa frente a, contra, y del francés bau, que pasó al italiano como bando, edicto solemne. En el español antiguo significó la contravención de alguna cosa que era prohibida por bando publicado a voz de pregonero, en los lugares o sitios destinados para hacer público, lo que el príncipe quería que se observe o no se ejecute*”.<sup>103</sup>

Se dice que la idea del contrabando “...*surge en toda sociedad antigua en la que el soberano se reserva para sí el aprovechamiento de los beneficios en el manejo de*

---

<sup>102</sup> BRAMONT ARIAS, Luís, “Temas de Derechos Penal”, Tomo IV, Editorial San Marcos, Lima, 1980, p. 83.

<sup>103</sup> MÉNDEZ SILVA, Ricardo, “Contrabando”, en Diccionario Jurídico Mexicano, t. I, 3ª edición, Editorial Porrúa, México, 1992, p. 688.

*las relaciones comerciales con otras naciones, y afín a la naturaleza humana, se da la existencia de súbditos que tratan de evadir las disposiciones legales que regulan el tráfico comercial, para obtener un beneficio económico en su provecho particular”.*<sup>104</sup>

Es a partir de la invención del dinero por la cultura fenicia que el ser humano buscó afanosamente la forma de burlar el control de las actividades económicas del monarca y así, obtener un lucro, al evadir el pago de los impuestos correspondientes.

En la antigua Roma ya se conocía y sancionaba el contrabando. La autora Margarita Lomelí Cerezo explica lo siguiente: *“En el cobro de los impuestos indirectos se encuentra igualmente la aplicación generalizada de la confiscación o decomiso. Así, el fraude cometido en relación con el impuesto denominado portorium daba lugar a la confiscación de las mercancías objeto de ese impuesto, el cual tenía un triple aspecto: de impuesto aduanal, porque se exigía a la entrada y salida del imperio o de las provincias que lo componían de peaje o tasa establecida por el paso de ciertos caminos o puentes; y de alcabala o derecho exigido por una ciudad sobre las mercancías que se introducían a ella.*

*Se confiscaban también las mercancías que estaba prohibido exportar. Todos los objetos decomisados se vendían en subasta pública, pudiendo el antiguo propietario readquirirlos en ella. Además de los fraudes que consistían en la ocultación de mercancías ante la estación u oficina del portorium, existía un contrabando ejercido a mano armada, el que se reprimía por las armas, estableciendo pequeñas fortalezas y puestos militares en algunas regiones fronterizas”.*<sup>105</sup>

Es interesante cómo en la antigua Roma se practicaba el contrabando, sin embargo, tenía una sanción que era la confiscación de las mercancías introducidas o sacadas ilegalmente.

---

<sup>104</sup> URBINA NANDAYAPA, Arturo, Los Delitos Fiscales en México, Op. Cit., p. 133.

<sup>105</sup> LOMELÍ CEREZO, Margarita, “El poder sancionador de la administración pública en materia fiscal”, Editorial Continental, México, 1961, p. 18.

Durante la Edad Media podemos resaltar las Siete Partidas, un documento monumental legislativo que regulaba diversos temas entre ellos el contrabando. La autora Margarita Lomelí Cerezo señala lo siguiente: *“En las Siete Partidas, monumental obra legislativa llevada a cabo por Alfonso X el Sabio durante los años 1256 a 1265, se encuentran abundantes disposiciones sobre sanciones en materia fiscal. En la quinta partida, título VII, Ley V, se establece el portazgo, impuesto fijado a todas las mercancías que trajeren a vender o sacaren del reino, ordenando que si los mercaderes encubrieren algunas cosas de cuantas trajeren, las perderían, esto es, serían confiscadas a favor del fisco real. La ley VI de dicho título señala la propia pena para los que, con objeto de evadir el portazgo, anduvieren descaminados, es decir, fuera de los caminos en que se colocaba el gravamen”*.<sup>106</sup>

En el derecho patrio se legisló el control a través de los señores aztecas antes y después de la Conquista, en beneficio de la corona española. Se impusieron impuestos sobre las mercancías como el llamado “Almojarifazgo”, que era el derecho de introducir y sacar mercancías de la casa de la contratación de Sevilla hacia el Puerto de Veracruz. Se dice que las tasas eran muy altas: *“... se cobraba el 5% para Sevilla y 10% para las Indias sobre el valor total de las mercancías”*.<sup>107</sup>

Podemos advertir que desde la época prehispánica, existía un control de la entrada y salida de mercancías, pero también, los indicios nos muestran que desde esas épocas se practicaba el contrabando, hecho que era considerado como ilegal y por ello se castigaba esencialmente con el decomiso de las mercancías.

### **3.5.2.1.3. El contrabando en la actualidad.**

---

<sup>106</sup> LOMELÍ CERREZO, Margarita, *“El Poder Sancionador de la Administración Pública en materia Fiscal”*, Op. Cit. p. 18.

<sup>107</sup> URBINA NANDAYAPA, Arturo, *Los Delitos Fiscales en México*, Op. Cit., p. 135.

El contrabando es una actividad que se remonta a tiempos antiguos, cuando se importaban o sacaban mercancías evadiendo los impuestos correspondientes.

Actualmente se conocen dos tipos de contrabando, el abierto y el técnico. El contrabando abierto es aquél en el que, simplemente se evade el control legal en torno a la introducción de bienes en su transportación de fronteras. Así, se utilizan otras rutas diferentes a las establecidas para el tránsito ordinario o bien, se ocultan las mercancías para evitar la acción de la autoridad aduanera.

En cambio, en el contrabando técnico, se utilizan canales ordinarios de transporte e introducen mercancías, pero la conducta delictiva consiste en presentar documentos de importación falsos o adulterados, trastocar valores reales de las mercancías, el empleo de la codificación errónea, se informan cantidades equivocadas, así como otras conductas maquinadas que pretenden simular un proceso de legalización de importación.

Se dice que en la actualidad, gracias a la liberalización de los mercados, el contrabando tiene lugar en productos regulados por los monopolios estatales, esto es, los más fuertemente gravados por el Estado, como son los hidrocarburos y el tabaco, así como el alcohol, aunque en menor medida. Es por esto que existe una diferencia notoria entre el precio económico real y el precio final del producto.

Posiblemente se tenga noticias de la década de los setentas cuando se sabía perfectamente que en barrios populares como Tepito, llegaban trailers repletos de mercancía de contrabando. Desde entonces, ese lugar en el Distrito federal se ha caracterizado por ser uno de los principales centros de llegada, acopio y venta final al consumidor de distintos artículos materia de contrabando: ropa, aparatos electrónicos, zapatos, perfumes, plumas, entre otros más, por lo que las mercancías materia de contrabando se han diversificado hacia nuevos campos como el tecnológico y la imagen.

Otros rubros como la piratería en *CD*, *DVD* y *BLUERAY* también han venido experimentando un avance significativo no sólo en Tepito, sino en la mayoría de los tianguis del país, en puestos de la calle, mercados y tiendas ante la indiferencia de las autoridades.

Debemos reconocer que el contrabando se ha convertido en un problema no sólo jurídico y económico, sino que también tiene implicaciones sociales, ya que, ante la carestía en los productos esenciales de la vida diaria como ropa, zapatos, electrónica, perfumes e inclusive, artículos escolares, la gente prefiere los artículos de contrabando a sabiendas de su procedencia ilegal y de que la comprarlos está causando un daño patrimonial no sólo al Estado, sino a muchas empresas, a sus trabajadores y a sus familias, por lo que esta conducta delictiva debe ser estudiada a fondo por sus repercusiones sociales, económicas y jurídicas.

Es un hecho que para la mayoría de los mexicanos el comprar un artículo de contrabando es algo “normal”, constante y de beneficio aparente, ya que en el caso de la mayoría de los artículos, su calidad es pésima, por lo que éstos sólo durarán poco tiempo y después, el comprador tendrá que entender que es mejor consumir productos nacionales o importados pero legales, ya que las mercancías que ingresan legalmente al país son productos que están garantizados en su calidad y no representan un engaño para el consumidor.

#### **3.5.2.1.5. Contrabando y globalización.**

Antes de expresar nuestra opinión sobre la relación entre el contrabando y la globalización, consideramos necesario verter algunos conceptos sobre la globalización, un fenómeno mundial que ha arrasado a la mayoría de los países, obligándolos a mantenerse unidos en un vertiginoso intercambio de bienes, servicios y personas en el que la tecnología juega un papel primordial.

El autor español nos dice sobre la globalización: *“Un término difícil de definir pero que, en cualquier caso, está determinado por dos variables. Una se refiere a la globalización de carácter financiero que ha tenido lugar en el mundo al calor de dos fenómenos: los avances tecnológicos y la apertura de los mercados de capitales.....”*

*La otra globalización, se trata de las transacciones de bienes y servicios que se realizan a nivel mundial. En este caso, son los países pobres y los mayores productores de materias primas (que en muchos casos coinciden) los que reclaman apertura de fronteras, ya que tanto en Estados Unidos como en la Unión Europea existe un fuerte proteccionismo. Muchas ONG de las que se manifiestan contra la globalización quieren desarrollar el comercio, pero no los capitales”.*<sup>108</sup>

La Real Academia de la Lengua Española define a la Globalización como: *“La tendencia de los mercados y las empresas a extenderse alcanzando una dimensión mundial que sobrepasa las fronteras nacionales”.*<sup>109</sup>

De acuerdo a estas ideas, la globalización implica un desarrollo sobretodo económico de los mercados de los países gracias a los adelantos tecnológicos, sobre todo en el ámbito de las comunicaciones. Actualmente, un país puede diversificar sus importaciones y exportaciones con socios de otras zonas geográficas del mundo sin mayor problema, lo que no sucedía años atrás.

La globalización consiste también en un entramado en las relaciones e interacciones entre la mayoría de los Estados, los cuales se han visto casi obligados a entrar en esta vorágine de intercambio de bienes, personas y servicios en la que los tratados de libre comercio y los regímenes neo liberales en mucho han colaborado.

---

<sup>108</sup> SÁNCHEZ, Carlos V., disponible en <http://www.elmundo.es.com>. Consultado el 23 de abril de 2016 22:15 horas.

<sup>109</sup> DICCIONARIO DE LA REAL ACADEMIA DE LA LENGUA ESPOAÑOLA, Editorial Espasa Calpe, Madrid, 2005.

No obstante, la globalización contiene connotaciones negativas que han sido perfectamente interpretadas por grupos de delincuentes quienes han obtenido grandes ganancias en virtud a la globalización. Tal es el caso de problema mundial del contrabando en mercancías específicas como la piratería en obras literarias, *CDS*, *DVDS*, *BLUERAY*, programas de computación o software, así como en marcas de ropa, calzado, accesorios, perfumes y otros tipos de artículos cuya adquisición en tiendas establecidas legalmente se ha convertido para los usuarios en algo casi imposible dado el costo tan alto. Tomemos por ejemplo, prendas y accesorios de las prestigiadas marcas Louis Vuitton, Prada o Ferragamo, marcas mundialmente conocidas por su calidad y exclusividad y que por ello resultan casi imposibles de adquirir para una persona de clase media o baja, es por esto que el amplio mercado negro de la piratería le ofrece la oportunidad de adquirir a precios mínimos mercancías similares o “clones”, hechos básicamente en China, cuya calidad no es la óptima, sin embargo, su apariencia es casi la misma que el producto original.

Este es un fenómeno interesante puesto que las personas saben y en otros casos no les importa que no se trata de un artículo original, lo único que les interesa es el precio y así poder aparentar y presumir ante los demás que poseen algo de su diseñador favorito, fomentando un mercado negro que daña a la propia marca original y a los miles de trabajadores que laboran en esas empresas, así como a sus familias. Esto es bastante claro, sin embargo, es importante ponderar ¿qué oportunidad tienen las familias de clase media o baja para adquirir un artículo de los anteriores con un sueldo mínimo? Resulta casi improbable que puedan adquirir un artículo original comprado en las tiendas, por lo que desde el punto de vista social, el contrabando encontraría una justificación, como ha sucedido a lo largo de los años en otras materias como el tabaco, el licor, entre otros.

Una posible respuesta podría ser que las grandes marcas crearan líneas económicas destinadas a los bolsillos pequeños para que así cualquier persona

podría adquirir sus productos a precios más accesibles, como ya ocurre con otras marcas como Hugo Boss, Armani, Versace, entre otras.

Concluiremos este apartado señalando que la globalización es un fenómeno que ha traído grandes beneficios para los Estados, ya que les permite ampliar y diversificar sus relaciones comerciales con nuevos socios económicos, pero también ha incentivado algunas conductas delictivas transnacionales como la piratería, el contrabando que consiste en la introducción ilegal de mercancías originales de manera ilegal a los países sin pagar los impuestos correspondientes, así como el tráfico de migrantes y la trata de personas. Es por esto que los Estados deben colaborar más estrechamente a efecto de crear frentes comunes contra estos males producto de la modernidad.

#### **3.5.2.1.6. Postura internacional sobre el contrabando.**

El contrabando es un problema que aqueja a la mayoría de los países desde hace muchos años. De hecho, no se ha podido erradicar aunque si se ha logrado encontrar paliativos jurídicos y económicos, pero no sociales.

El contrabando es un fenómeno en el que están involucrados, en muchos de los casos, autoridades de los tres niveles de gobierno. Así, la corrupción que impera en algunas naciones ha sido un elemento importante para que el contrabando haya permanecido y se haya extendido a nuevos campos como la ropa, el calzado, los accesorios, la tecnología, entre otros.

La opinión general de la comunidad internacional sobre el contrabando es que se trata de un cáncer que genera graves daños en las economías, pero también en las familias de los trabajadores de las pequeñas y grandes empresas las cuales se ven desplazadas por la venta de productos de contrabando que se pueden adquirir

fácilmente en los mercados, tianguis y hasta en la calle ante la indiferencia de las autoridades las cuales pareciera están coludidas con este mal.

Es así que se han celebrado y firmado algunos tratados internacionales en materia de piratería como son los siguientes:

- “Acuerdo sobre los Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual relacionados con el Comercio (ADPIC)”.
- “Convenio de París para la Protección de la Propiedad Industrial (Acta de Estocolmo) de 1967”.
- “Arreglo de Lisboa relativo a la protección de denominaciones de Origen y su Registro Internacional de 1958 (Acta de Estocolmo de 1967)”.
- “Reglamento del Arreglo de Lisboa relativo a la Protección de las Denominaciones de Origen y su Registro Internacional (Acta de Lisboa)”.
- “Convenio de Roma sobre la protección de los Artistas intérpretes o Ejecutantes, los Productores de fonogramas y los Organismos de Radiodifusión”.
- “Convenio de Ginebra para la Protección de los Productores de Fonogramas contra la reproducción no autorizada de sus Fonogramas”.
- “Tratado de la OMPI♦ sobre Derecho de autor”.
- “Tratado de la OMPI sobre Interpretación o Ejecución y Fonogramas”.

Debemos agregar que los Tratados de Libre Comercio que México ha suscrito con otras naciones, principalmente con los Estados Unidos de América y Canadá, conocido como TLC o NAFTA, por sus siglas en inglés y con la Unión Europea constituyen mecanismos importantes en la lucha y erradicación del contrabando. A este respecto, los autores Perla Isabel Macedo romero, Jorge Abraham santiago Moreno y Leticia Irene Saraiba Martínez señalan que: *“Los tratados internacionales en relación con el comercio exterior, tienen gran*

---

♦ “OMPI”, Organización Mundial de Propiedad Intelectual, sus siglas en inglés son: WIPO. Es definida como “el foro mundial en lo que atañe a servicios, políticas, cooperación e información en materia de propiedad intelectual. Es un organismo de las Naciones Unidas, autofinanciado, que cuenta con 188 Estados miembros”. Fue creada en 1967 y su sede está en Ginebra, Suiza. México se adhirió en 1975 a la OMPI. Vid. <http://www.wipo.intl/portal/es/>

*importancia y trascendencia en materia de delito de contrabando. De una correcta interpretación de un tratado internacional en esta materia, puede determinarse si el pago de impuesto por la importación de una mercancía, fue correcto o incorrecto y de esto dependerá, si se cometió el delito de contrabando o no.*

*Lo anterior con base en que el monto de los impuestos de importación, cuando existe un tratado internacional en materia comercial, pactado entre el país exportador y México, normalmente son menores que los establecidos en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y exportación”.<sup>110</sup>*

Los Tratados de Libre Comercio celebrados por México constituyen valiosos instrumentos en contra del contrabando, sin embargo, factores internos como la corrupción, la impunidad y otros, estropean los avances que en materia de contrabando deberían haberse obtenido.

## **CAPÍTULO CUARTO.**

### **EL DELITO DE CONTRABANDO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 102 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. ALGUNAS CONSIDERACIONES JURÍDICO PENALES**

#### **4.1. El delito de contrabando previsto en el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación:**

---

<sup>110</sup> MACEDO ROMERO, Perla Isabel et alios “Contrabando: Mecanismo de Solución”, Tesis de Licenciatura en Comercio Exterior, Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo, Pachuca de Soto, Hidalgo, s/año de edición, pp. 20 y 21.

En el presente Capítulo de esta investigación abordaremos el delito de contrabando previsto en el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, por ser la esencia de la misma.

El contrabando es uno de los delitos que mayor daño causa en las economías de los Estados, ya que constituye una fuga considerable en los ingresos que por concepto de importación deberían percibir.

Este ilícito representa también, una de las prácticas humanas más antiguas, la cual ha ido cambiando y evolucionando con el paso del tiempo hacia otros niveles, pero ha estado presente en muchas de las culturas desde la antigüedad hasta la época actual.

Con otras formas y aspectos, el contrabando es una de las actividades ilegales más comunes y por medio de la cual muchas personas logran obtener grandes fortunas.

Existen muchas causas generadoras del contrabando, entre ellas, la corrupción de los funcionarios, la venta de los cargos o puestos públicos, irregularidades a instancias de las comunicaciones, el carácter obsoleto y en algunas veces contradictorio de las leyes comerciales y aduaneras, la negligencia de algunos gobiernos, situaciones desfavorables del comercio exterior, el aumento de poder de las elites locales, así como la diferencia de tasas o aranceles entre los Estados en los que tiene lugar el contrabando.

Es por lo anterior que la mayoría de las mercancías que provienen del contrabando, al no tener un origen legal, son comercializadas a través de lo que se denomina mercado negro.

El contrabando constituye una amenaza contra la ley, ya que la mayoría de ellas lo prohíben y sancionan, pero también puede representar una afrenta considerable contra la vida y la salud de las personas, especialmente cuando el objeto del

contrabando son productos medicinales destinados al consumo de las personas para mejorar su estado de salud. Esto es así en virtud de que el comercio ilegal de medicamentos no contará con el control de las autoridades pertinentes en cuanto a su calidad y su vencimiento, por lo que es casi normal que en muchas de las ocasiones se comercien medicinas que ya están vencidas o que no disponen de las características que se indican y esto traerá graves problemas a los consumidores finales quienes recibirán medicamentos que se consideran buenos, pero que, en realidad, no lo son porque no cuentan con las medidas de seguridad correspondientes que lo certifiquen.

El delito de contrabando también afecta al consumidor final en otros rubros, por ejemplo, ropa, calzado, aparatos electrodomésticos, video juegos, entre otros más, ya que la calidad de muchos de estos productos dejan mucho que desear. Tenemos, por ejemplo, el caso de algunos productos chinos que siguen entrando al país como contrabando, los cuales tienen una calidad ínfima en comparación con los productos de otros países, tal y como sucede con la piratería también china, cuyos precios resultan aparentemente accesibles en comparación con los originales que son estratosféricos, pero, la calidad de los bienes es verdaderamente deplorable.

Finalmente, es dable agregar que el contrabando genera una competencia muy dispareja con el mercado oficial, ya que éste paga los aranceles e impuestos, de acuerdo con la legislación aplicable, mientras que el contrabando no lo hace y ello le permite a quienes se dedican a esta actividad ilegal tener más márgenes de ganancia.

#### **4.1.1. Ubicación dentro de los delitos fiscales.**

El Título Cuarto del Código Fiscal de la Federación contiene las Infracciones y los Delitos Fiscales y el Capítulo II, se refiere específicamente a los Delitos Fiscales.

El delito de contrabando se encuentra contenido en el artículo 102 del Código Tributario, pero además, dicho delito se encuentra también regulado por los artículos 103, 104, 105, 106 y 107 del mismo ordenamiento.

A continuación, abundaremos en este ilícito de carácter federal.

#### **4.1.2. Objetivo del tipo legal.**

El texto íntegro del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación que contiene el tipo penal de contrabando tiene la siguiente redacción:

*“Art. 102.- Comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:*

*I. Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.*

*II. Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.*

*III. De importación o exportación prohibida.*

*También comete delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera de 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 ello.*

*No se formulará la declaratoria a que se refiere el artículo 92, fracción II, si el monto de la omisión no excede de \$155,610.00 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.*

*No se formulará declaratoria de perjuicio, a que se refiere la fracción II del artículo 92 de este Código, si quien encontrándose en los supuestos previstos en las fracciones XI, XII, XIII, XV, XVII y XVIII del artículo 103 de este Código, cumple con sus obligaciones fiscales y de comercio exterior y, en su caso, entera espontáneamente, con sus recargos y actualización, el monto de la contribución o cuotas compensatorias omitidas 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 y de comercio exterior”.*

Todo tipo penal tiene un objetivo y obedece a una ratio legis por parte del legislador. En el caso del delito de contrabando, previsto en el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, el objetivo es prohibir y sancionar la conducta consistente en introducir o sacar del país mercancías sin contar con el pago total o parcial de las cuotas compensatorias que deban cubrirse de acuerdo a la fracción I del artículo 102; sin permiso de la autoridad competente (fracción II), y cuando se trate de importaciones y exportaciones prohibidas (fracción III).

El autor Carlos Tejedor, citado por César Augusto Osorio y Nieto advierte que que: *“... la palabra contrabando tiene su origen en los vocablos contra y bando entendido por bando decreto notificato col suono di trompa. Este concepto de contrabando es demasiado amplio y llevaría al extremo de considerar como contrabando todas aquellas conductas que se realizan contraviniendo la ley, cualquiera que sea la materia que regule. En un sentido más estricto el mismo Fernandez Lalane opina que contrabando es todo acto y omisión tendiente a sustraer mercancía o efectos de la intervención aduanera”.*<sup>111</sup> Coincidimos con el autor en el sentido de que el contrabando es la acción u omisión en la entrada o salida de bienes muebles, que eludiendo la intervención de las autoridades fiscales o induciéndoles al error alas

---

<sup>111</sup> TEJEDEOR, Carlos, citado por OSORIO Y NIETO, César Augusto, “Los Delitos Federales”, Op. Cit. 219.

normas jurídicas establecidas por razones de orden público y conducen a omitir de manera total o parcial los tributos generados en función de esas operaciones, sin que exista lo que se conoce como perjuicio fiscal.

En este delito, no existe el permiso de la autoridad competente, cuando es requisito por ley para la importación o exportación de mercancías.

El mismo numeral también nos señala que se reputará como contrabando, cuando se internen mercancías de procedencia extranjera que procedan de las zonas libres al resto del territorio nacional, en los mismos supuestos de las fracciones I, II y III del citado precepto legal, así también, será responsable de este ilícito, quien extraiga dichas mercancías de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hubieran sido legalmente entregados por la autoridad.

De todo esto se colige que el objetivo de este tipo penal especial tiene por finalidad proteger el fisco federal, es decir, el derecho legal que tiene el Estado para percibir ingresos por concepto de la importación o exportación de mercancías, previsto en la ley.

Es evidente que el delito de contrabando afecta los ingresos del Estado, ya que se trata de una conducta que consiste en introducir o sacar de manera ilegal, mercancías establecidas en la ley, porque no se cuenta con el permiso respectivo de la autoridad.

#### **4.1.3. El bien jurídico tutelado.**

De acuerdo al autor César Augusto Osorio y Nieto, el bien jurídico tutelado en el delito de contrabando es: *“La facultad del Estado para controlar la entrada o salida del territorio nacional de ciertas mercancías, y la recaudación tributaria”*.<sup>112</sup>

---

<sup>112</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, Delitos Federales, Op. Cit., p.222.

Según este doctrinario, estaríamos en presencia de dos bienes jurídicos tutelados, primeramente, la facultad o atribución que tiene el Estado mexicano para controlar la entrada y salida del territorio nacional de determinadas mercancías, las cuales están determinadas previamente por la ley, atribución que se ve trastocada con el contrabando, ya que, el sujeto activo burla dicho control estatal e importa o exporta sin reportar, ni contar con el permiso respectivo, tales mercancías.

El segundo bien jurídico tutelado es el derecho recaudatorio que también le asiste al Estado y previsto en las leyes hacendarias y aduaneras, el consiste, como ya hemos explicado en la obligación que tiene toda persona que pretenda importar o exportar mercancías provenientes del extranjero o cuyo destino sea ese, de pagar los impuestos que legalmente estén establecidos por su conducta y al no hacerlo, está causando en detrimento considerable al fisco federal.

#### **4.1.4. Los sujetos que intervienen.**

En el delito de contrabando encontramos dos sujetos perfectamente identificables, por una parte el sujeto activo, que es común, esto quiere decir que no requiere de ninguna característica especial o calificada y el sujeto pasivo, que a diferencia del primero sí posee una característica propia, se trata de la Federación, el fisco federal, el cual sufre el detrimento de carácter económico al no percibir los impuestos correspondientes por ley como consecuencia de la importación o exportación de mercancías del o hacia el extranjero.

#### **4.1.5. Los elementos del tipo de contrabando.**

De la lectura del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación encontramos los siguientes elementos del tipo penal de contrabando:

◇ El artículo 102 del Código Fiscal de la Federación se refiere al verbo base del ilícito al establecer el numeral en análisis que: *“comete el delito de contrabando*

*quien introduzca al país o extraiga de él mercancías...”. Así, la conducta en el delito de contrabando es de acción e implica introducir o extraer del país mercancías. Por introducir entendemos el acto de meter, llevar del exterior al país o llevar al mismo determinadas mercancías, mientras que por exportación debemos ubicar el acto o acción de sacar o llevar del país hacia el exterior las mismas.*

En cuanto a lo que debemos entender por mercancías, el artículo 2º de la ley aduanera en su fracción II señala que:

*“III. Mercancías, los productos, artículos, efectos y cualesquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular...”.*

Es importante destacar que la entrada y salida de mercancías es una atribución de la autoridad aduanera en términos de lo dispuesto por el artículo 3 de la Ley de esa materia:

*“Art. 3.- Las funciones relativas a la entrada de mercancías al territorio nacional o a la salida del mismo son facultades exclusivas de las autoridades aduaneras.*

*Los funcionarios y empleados públicos federales y locales, en la esfera de sus respectivas competencias, deberán auxiliar a las autoridades aduaneras en el desempeño de sus funciones cuando éstas lo soliciten y estarán obligados a denunciar los hechos de que tengan conocimiento sobre presuntas infracciones a esta Ley y hacer entrega de las mercancías objeto de las mismas, si obran en su poder. Las autoridades aduaneras, migratorias, sanitarias, de comunicaciones, de marina, y otras, ejercerán sus atribuciones en forma coordinada y colaborarán recíprocamente en el desempeño de las mismas.*

*Las autoridades aduaneras colaborarán con las autoridades extranjeras en los casos y términos que señalen las leyes y los tratados internacionales de que México sea parte”.*

Regresando al artículo 102, dicho numeral refiere varios supuestos legales que debemos tener en consideración para la tipificación del delito de contrabando y son los siguientes:

◦ La fracción I se refiere a que comete el delito de contrabando quien omita el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deben cubrirse por concepto de la importación o exportación de mercancías. Las contribuciones son: “... los ingresos que percibe el Estado, reconocidas en la ley, mediante aportaciones obligatorias que son exigidas a los ciudadanos y que sirven para que el gobierno pueda cumplir con su función pública: o dicho de otra manera, para que satisfaga las necesidades de un gobierno y así cumplir con las funciones básicas que regulan la convivencia de los ciudadanos, como la educación, la salud, la impartición de justicia, promoción del desarrollo económico, etc.,...”.<sup>113</sup> Las contribuciones están determinadas por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política general. Asimismo, el artículo 73, fracción VII del mismo ordenamiento señala que es facultad del Congreso General del país legislar para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

En cuanto a las cuotas compensatorias, las entendemos como: “...aquellas que se aplican a las mercancías importadas en condiciones de discriminación o de subvención en su país de origen, de conformidad con la Ley de Comercio Exterior”<sup>114</sup>. Otra opinión nos dice que: “Es un medio para contrarrestar los efectos de una práctica desleal de comercio internacional y se calcula a partir de la diferencia entre el valor normal y el precio de exportación.

*Pueden ser provisionales, que son los impuestos en una resolución preliminar, o definitivas se aplican en una resolución final.*

*La Secretaría de Hacienda y Crédito Público será la responsable del cobro de las cuotas compensatorias y para el caso de una cuota provisional, aceptará las*

---

<sup>113</sup> CARTUJANO ESCOBAR, Silvia, en “[La Unión de Morelos](http://www.launion.com.mx)”, disponible en [www.launion.com.mx](http://www.launion.com.mx), consultado el 25 de diciembre de 2016 a las 21:15 horas.

<sup>114</sup> [www.definicion.org](http://www.definicion.org) consultada el 26 de diciembre de 2016 a las 21:05 horas.

*garantías constituidas sobre su pago, conforme a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación”.*<sup>115</sup>

A este respecto, el artículo 3, fracción III de la ley de Comercio Exterior dispone que las cuotas compensatorias son:

*“Art. 3.- Para efectos de esta Ley, se entenderá por:*

*...*

*III. Cuotas compensatorias, aquellas que se aplican a las mercancías importadas en condiciones de discriminación de precios o de subvención en su país de origen, conforme a lo establecido en la presente Ley...”.*

Así, de acuerdo a la fracción I del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, comete el delito de contrabando quien importe o exporte mercancías omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias correspondientes, causando un detrimento al Fisco Federal.

Sobre esto, el artículo 1º de la Ley Aduanera dispone lo siguiente:

*“Art. 1.- Esta Ley, las de los Impuestos Generales de Importación y Exportación y las demás leyes y ordenamientos aplicables, regulan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías. El Código Fiscal de la Federación se aplicará supletoriamente a lo dispuesto en esta Ley.*

*Están obligados al cumplimiento de las citadas disposiciones quienes introducen mercancías al territorio nacional o las extraen del mismo, ya sean sus propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualesquiera personas que tengan intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías o en los hechos o actos mencionados en el párrafo anterior...”.*

---

<sup>115</sup> Vid. [www.aduanas.gob.mx](http://www.aduanas.gob.mx) consultada el 26 de diciembre de 2016 a las 21:12 horas.

◦ La fracción II del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación dispone que comete el delito de contrabando también, quien importe o exporte mercancías sin contar con el permiso de la autoridad competente para ello y cuando sea un requisito legal.

Acerca de esta fracción, hay que mencionar las palabras del autor César Augusto Osorio y Nieto: *“En cuanto a la hipótesis concreta prevista en el artículo 102 fracción segunda del código, encontramos que este delito se vincula con otros ordenamientos y autoridades distintas a las fiscales; esto es, múltiples mercancías requieren permiso para su importación o exportación ya sea por razones de salud pública o económicas, o de salud animal o vegetal; en el supuesto de que una persona omite recabar el permiso correspondiente o introduzca o saque del país bienes que requieran permiso para tales actos, incurrirá en la responsabilidad penal del contrabando”*.<sup>116</sup> Lo que señala el autor es muy cierto e importante, ya que parecería que sólo se requiere del permiso de la autoridad aduanera para poder importar y exportar mercancías, sin embargo, la realidad es que en ocasiones es necesario contar con la aprobación de otras autoridades distintas como la sanitaria en el caso de importación o exportación de mercancías relacionadas con medicinas o demás productos relacionados con el ramo de la salud; la energética en materia de mercancías relacionadas con ese ramo y la de distintas dependencias del gobierno federal. Es este sentido, el interesado en importar o exportar mercancías debe contar primeramente con los permisos necesarios de las autoridades competentes y correspondientes para poder llevar a cabo el procedimiento de ingreso o egreso de sus mercancías.

Finalmente, el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación establece que no se formulará declaración de perjuicio si el monto de la omisión no excede de \$ 155,610.00 o del diez por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor:

“ ...

---

<sup>116</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, *Delitos Federales*, Op. Cit. p. 221.

*No se formulará la declaratoria a que se refiere el artículo 92, fracción II, si el monto de la omisión no excede de \$155,610.00 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...”.*

◦ La fracción III del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación se refiere a la importación o exportación de mercancías consideradas como prohibidas, es decir, aquellas que la ley establece como no permitidas para su importación y exportación por alguna causa. Por ejemplo, de acuerdo con la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, algunos de los productos que están prohibidos para su importación o exportación en nuestro país son:

*Peces vivos depredadores, totobana fresca o refrigerada (pescado), huevos de tortuga de cualquier clase, semilla de amapola, harina de semillas de amapola, semillas y esporas de marihuana, marihuana (cannabis indica), aún cuando esté mezclada con otras semillas (hasta la fecha), jugos y extractos de opio, sulfato de talio, insecticidas (Isodrio o Aldrin, heroína, preparaciones medicamentosas a base de marihuana (hasta la fecha) preparaciones medicamentosas a base de acetil morfina o de sus sales o derivados, piles de tortuga o caguama, bienes que hayan sido declarados monumentos arqueológicos por la Secretaría de Educación Pública”.*<sup>117</sup>

De acuerdo con la Ley Aduanera, la importación o exportación de mercancías prohibidas es una causal para que las autoridades de esa materia procedan a iniciar el procedimiento precautorio de dichos bienes y de los medios en que se transportan. Asimismo, se impone al infractor una multa por la importación o

---

<sup>117</sup> Vid. [www.consulmex.sre.gob.mx](http://www.consulmex.sre.gob.mx) consultada el 29 de enero de 2016 a las 22:00 horas.

exportación de las mismas y éstas quedan confiscadas por el Fisco federal, con independencia de las sanciones penales que correspondan. Esto está también determinado por el artículo 176, fracción III de la Ley Aduanera que dispone:

*“Art. 176.- Comete las infracciones relacionadas con la importación o exportación, quien introduzca al país o extraiga de él mercancías, en cualquiera de los siguientes casos:*

...

*III. Cuando su importación o exportación esté prohibida o cuando las maquiladoras y empresas con programa autorizado por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial realicen importaciones temporales de conformidad con el artículo 108 de esta Ley, de mercancías que no se encuentren amparadas por su programa”.*

◦ El quinto párrafo del artículo 102 dispone que también constituye contrabando el acto que consiste en internar mercancías extranjeras procedentes de zonas libres al resto del país en cualquiera de las anteriores hipótesis, así como también quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hubieran sido entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello. A este respecto, el autor César Augusto Osorio y Nieto advierte: *“En el ilícito penal en comentario nos encontramos frente a una conducta en la cual, existe una introducción legal de mercancías extranjeras a territorio nacional, pero dentro de los límites de las zonas libres, que como vimos son áreas en las cuales se otorgan desgravaciones o franquicias fiscales y el delito se comete cuando las citadas mercancías salen de las mencionadas áreas al resto del país, independientemente del destino que se les de, se comercialicen o no, independientemente de que los bienes en cuestión salgan de la zona libre, configura el delito”.*<sup>118</sup>

En esta hipótesis el delito de contrabando se configura cuando una persona interna mercancías extranjeras que proceden de zonas libres al resto del territorio nacional en cualquiera de los supuestos anteriores que contiene el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, pero también se actualiza el supuesto cuando alguna

---

<sup>118</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, *Delitos Federales*, Op. Cit. p.222.

persona extrae dichas mercancías de los recintos fiscales o fiscalizados sin contar con la autorización correspondiente de la autoridad.

Debemos recordar que en algunos casos, por ejemplo, ante la falta de pago de impuestos o de algún requisito de trámite, las mercancías quedan depositadas en lugares que destine la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o bien habilitados para tal fin por esa dependencia, por lo que la extracción de dichas mercancías por personas que no tengan el permiso correspondiente constituye también el delito de contrabando. Recuerda el autor César Augusto Osorio y Nieto que: *“En ambos casos es de suponerse que existe omisión en el pago de contribuciones y consecuentemente disminución o merma en la recaudación”*.<sup>119</sup>

Así, los elementos del tipo penal de contrabando previsto en el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación son: introducir al país o extraer de él mercancías, en cualquiera de las hipótesis anteriores.

#### **4.1.6. Análisis dogmático del delito de contrabando.**

A continuación nos referiremos al aspecto dogmático del delito de contrabando.

De acuerdo a la fracción I del artículo del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación:

◇ *Elementos del tipo:*

- Introducir al país, o
- Extraer del país;
- Mercancías;
- Omitiendo.
- El pago total o parcial;

---

<sup>119</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, Delitos Federales, Op. Cit. p.222.

- De las contribuciones o cuotas compensatorias, y
- Que deban cubrirse.

◇ *Núcleo del tipo:*

Consiste en introducir o sacar del territorio nacional mercancías, omitiendo de manera total o parcial el pago de los impuestos correspondientes.

◇ *Bien jurídico tutelado:*

“Los ingresos del Estado”.<sup>120</sup>

◇ *Referencia del lugar:*

El territorio nacional.

◇ *Culpabilidad:*

Es un delito eminentemente doloso, ya que requiere de la intención para su comisión. No puede darse de manera culposa.

◇ *Tentativa:*

Es dable que se configure la tentativa, si es que el sujeto activo intenta la consecución del resultado, pero, por una causa ajena, éste no se produce.

◇ *Requisito de procedibilidad:*

Se requiere la Declaración de perjuicio. A este respecto, el autor Arturo Urbina Nandayapa señala: “*Antes de iniciar el procedimiento penal en materia tributaria, la SHCP (sic) debe cumplir con los requisitos necesarios para iniciarlo. El primero de ellos se encuentra establecido en el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación que dice:*

*Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:*

---

<sup>120</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, Delitos Federales, Op. Cit. 221.

*II. Declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115.*

*En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.*

*Los delitos que se mencionan en los artículos 102 y 115 del CFF (sic) se refieren, respectivamente, al contrabando y robo o destrucción de mercancía en dominio (o recinto) fiscal o fiscalizado”.<sup>121</sup>*

El autor Federico Aceves Quintana se refiere al “perjuicio fiscal”, en estos términos: *“Voz utilizada en el ejercicio de atribuciones de las autoridades fiscales, para significar que éstas han sufrido un menoscabo o afectación de naturaleza pecuniaria como consecuencia directa de la comisión de ciertas conductas delictivas por parte del contribuyente. El perjuicio fiscal no debe ser meramente hipotético, sino un hecho real, de contenido pecuniario, cuya demostración previa incumbe a las autoridades fiscales que invoquen su presencia, como uno de los presupuestos necesarios para formular querrelas en los casos de los delitos previstos en los artículos 102 y 105 del CFF(sic)”.<sup>122</sup>*

De esto se colige que la declaratoria de perjuicio es una especie de manifestación que hace la autoridad administrativa en el sentido de que el fisco federal ha sufrido un menoscabo o daño patrimonial, como consecuencia de la conducta ilícita del particular, por lo que se solicita al Ministerio Público de la Federación que ejercite la acción penal correspondiente, ya que en términos del artículo 102, apartado A, a esta Institución le corresponde conocer de asuntos que sean de interés de la Federación.

Así, la declaración de perjuicio es una clase de requisito previo que la autoridad administrativa debe satisfacer, debiendo fundar y motivar, acreditando fehacientemente que el fisco de la Federación ha sufrido un menoscabo o daño

---

<sup>121</sup> URBINA NANDAYAPA, Arturo, “Los Delitos Fiscales en México”, Tomo III, Op. Cit. pp. 18 y 19.

<sup>122</sup> QUINTANA ACEVES, Federico, “Perjuicio Fiscal”, en Diccionario Jurídico Mexicano, t. IV, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 4ª edición, Editorial Porrúa, México, 1991, p. 2387.

patrimonial, para después acudir ante el Ministerio público de la Federación para solicitarle que investigue y ejercite la acción penal por el delito de contrabando. De esto tenemos que la querrela está precedida por la declaratoria de perjuicio.

De acuerdo a la fracción II del artículo del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación:

◇ *Elementos del tipo:*

- Introducir al país, o
- Extraer del país;
- Mercancías;
- Sin permiso de autoridad competente;

◇ *Núcleo del tipo:*

Consiste en introducir o sacar del país mercancías de importación o exportación consideradas por ley como prohibidas.

◇ *Bien jurídico tutelado:*

Es la facultad estatal para impedir el acceso o salida del país de determinadas mercancías.

◇ *Referencia de lugar:*

El territorio del país.

◇ *Culpabilidad:*

Es también un delito doloso, por lo que no acepta la culpa como forma comitiva.

◇ *Tentativa:*

Si es dable que se configure la tentativa.

◇ *Requisito de procedibilidad:*

Es un delito que se persigue por querrela de la parte ofendida, pero está precedida por la declaratoria de perjuicio.

De acuerdo a la fracción III del artículo del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación:

◇ *Elementos del tipo:*

- Introducir al país, o
- Extraer del país;
- Mercancías;
- Prohibidas.

◇ *Núcleo del tipo:*

De acuerdo con el autor César Augusto Osorio y Nieto, es “*Introducir o sacar del país mercancías de importación o exportación prohibidas*”.<sup>123</sup>

◇ *Bien jurídico tutelado:*

Es la facultad del Estado que consiste en impedir el acceso o salida del país de ciertas mercancías.

◇ *Referencia de lugar:*

El territorio del país.

◇ *Culpabilidad:*

Es un delito doloso, que no admite la culpa.

◇ *Tentativa:*

Si es dable que se configure la tentativa.

---

<sup>123</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, Delitos Federales, Op. Cit. 223.

◇ *Requisito de procedibilidad:*

Es un delito que se persigue por querrela de la parte ofendida, pero está precedida por la declaratoria de perjuicio.

De acuerdo al párrafo quinto del artículo del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación:

◇ *Elementos del tipo:*

*1ª hipótesis*

- *“Internar;*
- *Al resto del país;*
- *Mercancías extranjeras;*
- *Procedentes de zonas libres; y*
- *En los casos de las fracciones I, II y III del artículo 102, Código Fiscal de la federación”.*<sup>124</sup>

*2ª hipótesis:*

- *Extraer o exportar;*
- *De los recintos fiscales o fiscalizados;*
- *Mercancías de procedencia extranjera; y*
- *Sin haberlas recibido legalmente por la autoridad correspondiente.*

◇ *Núcleo del tipo:*

*1ª hipótesis:* Internar de manera ilegal al resto del territorio nacional mercancías extranjeras procedentes de zonas libres.

*2ª hipótesis:* Extraer o exportar de los recintos fiscales o fiscalizados mercancías extranjeras, sin haberlas recibido legalmente.

◇ *Bienes jurídicos tutelados:*

---

<sup>124</sup> OSORIO Y NIETO, César Augusto, Delitos Federales, Op. Cit. 224.

Son los ingresos del Estado, así como las garantías de los créditos fiscales, los cuales se ven afectados por la conducta del sujeto activo en el delito de contrabando.

◇ *Referencia de ocasión:*

*“1ª Hipótesis: Haber introducido mercancías extranjeras a zonas libres.*

*2ª Hipótesis: Que se encuentren depositadas mercancías extranjeras en recintos fiscales o fiscalizados”.*<sup>125</sup>

◇ *Referencia de lugar:*

*1ª hipótesis: Zona libre y el resto del territorio nacional.*

*2ª hipótesis: Recintos fiscales o fiscalizados.*

◇ *Culpabilidad:*

Es un delito doloso, por lo que no admite la culpa como forma comitiva.

◇ *Requisito de procedibilidad:*

Es un delito que se persigue por querrela de la parte ofendida, pero está precedida por la declaratoria de perjuicio.

Reiteramos que de acuerdo con el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, en su párrafo sexto, no se procederá a formular declaratoria de perjuicio por parte de la autoridad, si el monto de la omisión no excede de \$155,610.00 o del diez por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor. Asimismo, tampoco se formulará dicha declaratoria cuando el monto de la omisión no excede del 55% de los impuestos que deban cubrirse, cuando la misma se deba una inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio

En la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación y exportación, si es que la descripción, naturaleza y otras

---

<sup>125</sup> *Ibidem.*

características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad fiscal.

Finalmente, el delito de contrabando, contenido en el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación es de resultado material. De acuerdo con la autora I. Griselda Amuchategui Requena, los delitos de resultado material son aquellos en los que: *“Es necesario un resultado, de manera que la acción u omisión del agente debe ocasionar una alteración en el mundo; por ejemplo, homicidio, lesiones, fraude”*.<sup>126</sup>

En la especie, esto es así toda vez que en el delito de contrabando, el resultado que se produce con la conducta del sujeto activo se traduce en un menoscabo en los ingresos que el Estado legalmente debe percibir por concepto de importación y exportación de mercancías del o hacia el extranjero.

#### **4.1.7. La presunción de la comisión del delito de contrabando, artículo 103 del Código Fiscal de la Federación.**

El artículo 103 del Código Fiscal de la Federación se refiere a la presunción de la comisión del delito de contrabando cuando concurren algunas o varias de las circunstancias en el numeral contenidas. Para efectos del delito de contrabando, estimamos importantes las siguientes fracciones en específico:

En la fracción I, se dispone que:

*“Se descubran mercancías extranjeras sin la documentación aduanera que acredite que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en la Ley Aduanera para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronteriza al resto del país”*. En esta hipótesis, no hay la documentación aduanera necesaria que acredite que las mercancías pasaron por el procedimiento aduanero

---

<sup>126</sup> AMUCHATEGUI REQUENA, I. Griselda. Derecho Penal, Op. Cit. p. 59.

respectivo para su introducción al territorio nacional o bien para su internación de la franja o zona fronteriza al resto de nuestro territorio nacional.

La fracción II establece que:

*“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”*. En este caso, se presume el posible contrabando de vehículos importados del exterior, una de las formas de contrabando más practicadas desde hace varios años, por considerar que el precio de los vehículos nacionales era muy alto en comparación con el de los Estados Unidos, por eso, el mercado negro de vehículos importados de contrabando ha sido considerable, a pesar de que dicha conducta constituía un delito.

La fracción III señala que:

*“No se justifiquen los faltantes o sobrantes de mercancías que resulten al efectuarse la descarga de los medios de transporte, respecto de las consignaciones en los manifiestos o guías de carga”*. El número de mercancías que están consignadas en los manifiestos o guías de carga deben coincidir con las que en realidad existen al momento de efectuarse la descarga de los medios de transporte, por lo que se presume un tipo de contrabando, ya que hay menos mercancías o más de las consignadas en los manifiestos o guías de carga.

Otras hipótesis que pueden tener cabida para la presunción del delito de contrabando son las siguientes:

“... ”

*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.*
- X. *Las mercancías extranjeras se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado para la entrada a territorio nacional o la salida del mismo.*
- XI. *Las mercancías extranjeras sujetas a tránsito internacional se desvíen de las rutas fiscales o sean transportadas en medios distintos a los autorizados tratándose de tránsito interno o no arriben a la aduana de destino o de salida treinta días después del plazo máximo establecido para ello.*
- XII. *Se pretenda realizar la exportación, el retorno de mercancías, el desistimiento de régimen o la conclusión de las operaciones de tránsito, en el caso de que se presente el pedimento sin las mercancías correspondientes en la aduana de salida, siempre que la consumación de tales conductas hubiere causado un perjuicio al Fisco Federal.*
- XIII. *Las mercancías de comercio exterior destinadas al régimen aduanero de depósito fiscal no arriben al almacén general de depósito que hubiera expedido la carta de cupo para almacenar dicha mercancía o a los locales autorizados.*
- XIV. *Los pilotos omitan presentar las aeronaves en el lugar designado por las autoridades aduaneras para recibir la visita de inspección de la autoridad aduanera, o las personas que presten los servicios de mantenimiento y custodia de aeronaves que realicen el transporte internacional no regular omitan requerir la documentación que compruebe que la aeronave recibió la visita de inspección o no la conserven por el plazo de cinco años.*
- XV. *Se realicen importaciones temporales de conformidad con el artículo 108 de la Ley Aduanera sin contar con programas de maquila o de exportación autorizados*

*por la Secretaría de Economía, de mercancías que no se encuentren amparadas en los programas autorizados; se importen como insumos mercancías que por sus características de producto terminado ya no sean susceptibles de ser sometidas a procesos de elaboración, transformación o reparación siempre que la consumación de tales conductas hubiere causado un perjuicio al Fisco Federal; se continúe importando temporalmente la mercancía prevista en un programa de maquila o de exportación cuando este ya no se encuentra vigente o cuando se continúe importando temporalmente la mercancía prevista en un programa de maquila o de exportación de una empresa que haya cambiado de denominación o razón social, se haya fusionado o escindido y se haya omitido presentar los avisos correspondientes en el registro federal de contribuyentes y en la Secretaría de Economía.*

*XVI. Se reciba mercancía importada temporalmente de maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía por empresas que no cuenten con dichos programas o teniéndolos la mercancía no se encuentre amparada en dichos programas o se transfiera mercancía importada temporalmente respecto de la cual ya hubiere vencido su plazo de importación temporal.*

*XVII. No se acredite durante el plazo a que se refiere el artículo 108, fracción I de la Ley Aduanera que las mercancías importadas temporalmente por maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, fueron retornadas al extranjero, fueron transferidas, se destinaron a otro régimen aduanero o que se encuentran en el domicilio en el cual se llevará a cabo el proceso para su elaboración, transformación o reparación manifestado en su programa.*

*XVIII. Se omite realizar el retorno de la mercancía importada temporalmente al amparo del artículo 106 de la Ley Aduanera.*

*XIX. Declare en el pedimento como valor de la mercancía un monto inferior en un 70 por ciento o más al valor de transacción de mercancías que hubiere sido rechazado y determinado conforme a los artículos 72, 73 y 78-A de la Ley*

*Aduanera, salvo que se haya otorgado la garantía a que se refiere el artículo 86-A, fracción I de la Ley citada, en su caso.*

*No se presumirá que existe delito de contrabando, si el valor de la mercancía declarada en el pedimento, proviene de la información contenida en los documentos suministrados por el contribuyente; siempre y cuando el agente o apoderado aduanal hubiesen cumplido estrictamente con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.*

*XX. Declare inexactamente la descripción o clasificación arancelaria de las mercancías, cuando con ello se omita el pago de contribuciones y cuotas compensatorias, salvo cuando el agente o apoderado aduanal hubiesen cumplido estrictamente con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.*

*Para los efectos de las fracciones XV y XVI de este artículo, no será responsable el agente o apoderado aduanal, si la comisión del delito se originó por la omisión del importador de presentar al agente o apoderado aduanal la constancia de que cumplió con la obligación de presentar al Registro Federal de Contribuyentes los avisos correspondientes a una fusión, escisión o cambio de denominación social que hubiera realizado, así como cuando la comisión del delito se origine respecto de mercancías cuyo plazo de importación temporal hubiera vencido”.*

Como podemos apreciar, se trata de varios supuestos prácticos en los que la autoridad, mediante la simple observación de las mercancías y la revisión de los documentos y los lugares donde aquellas se encuentran pueden arribar a la conclusión de que se presume un contrabando y por ende, un menoscabo para el fisco federal.

Por lo anterior, es importante que la autoridad aduanera verifique la existencia de cualquiera de estas hipótesis o supuestos legales para efecto de que se proceda a la declaración de perjuicio y así solicitar al Ministerio Público de la Federación que se sancione al infractor fiscal por la posible comisión del delito de contrabando.

#### **4.1.8. Las penas contenidas en el artículo 104 del Código Fiscal de la Federación.**

Las penas aplicables al delito de contrabando se encuentran en el artículo 104 del Código Fiscal de la Federación, las mismas varían de acuerdo con el valor de las contribuciones o cuotas compensatorias que se hubieren omitido por el sujeto activo, por lo que se trata de guardar en todo momento, una relación entre el daño ocasionado al fisco y la pena que debe aplicarse, es decir, existe una proporcionalidad manifiesta entre la conducta, el daño y la pena merecida. Así, tenemos las siguientes penas:

*“Artículo 104.- El delito de contrabando se sancionará con pena de prisión:*

*I. De tres meses a cinco años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, es de hasta \$620,525.00, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas es de hasta \$930,787.00.*

*II. De tres a nueve años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, excede de \$620,525.00, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas excede de \$930,787.00.*

*III. De tres 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 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 los artículos 103, fracciones IX, XIV, XIX y XX y 105, fracciones V, XII, XIII, XV, XVI y XVII 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”.*

En la fracción I del numeral anterior la pena da la oportunidad al infractor de obtener la libertad bajo fianza o caución, por no tratarse de un delito grave, ya que la pena va de los tres meses a los cinco años.

En el caso de las fracciones II, III, las penas van de los tres a los nueve años de prisión, por lo que el sujeto activo no tiene derecho a su libertad bajo garantía, ya que se trata de un delito grave en razón del monto del contrabando.

La fracción IV se refiere a aquellos casos en los que no se pueda cuantificar o determinar el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias que se hubieran omitido con la conducta delictiva o bien, se trate de mercancías que requiriendo de un permiso de la autoridad competente no cuenten con el mismo o cuando se trata de las hipótesis contenidas en las fracciones IX, XIV, XIX y XX del artículo 103 y 105, fracciones V, XII, XIII, XV, XVI y XVII del mismo Código tributario en análisis. Las fracciones mencionadas del artículo 103 ya han sido debidamente transcritas, por lo que solamente falta hacer lo mismo con las del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación:

*“Art. 105.- Será sancionado con las mismas penas del contrabando, quien:*

*...*

*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 o de cualquier manera ayude o fomenta la introducción al país o extracción de él de mercancías de comercio exterior en cualquiera de los supuestos previstos en el artículo 102, fracciones I a III de este Código y a quien omite o impida realizar el reconocimiento de las*

mercancías. Lo anterior será aplicable en lo conducente a los dictaminadores aduaneros previstos en la Ley Aduanera.

...

XII. Señale en el pedimento 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, salvo los casos en que sea procedente su rectificación, o cuando estos datos o los señalados en la factura, sean falsos o inexistentes o cuando en el domicilio fiscal señalado en dichos documentos no se pueda localizar al proveedor o al productor, el domicilio fiscal señalado no corresponda al importador.

No será responsable el agente o apoderado aduanal, si la inexactitud o falsedad de los datos y documentos provienen o son suministrados por un contribuyente y siempre y cuando el agente o apoderado aduanal no hubiera podido conocer dicha inexactitud o falsedad al realizar el reconocimiento previo de las mercancías.

XIII. Presente ante las autoridades aduaneras documentación falsa o alterada.

...

V. Viole los medios de seguridad utilizados por las personas autorizadas para almacenar o transportar mercancías de comercio exterior o tolere su violación.

XVI. Permita que un tercero, cualquiera que sea su carácter, actúe al amparo de su patente de agente aduanal; intervenga en algún despacho aduanero sin autorización de quien legítimamente pueda otorgarla o transfiera o endose documentos a su consignación sin autorización escrita de su mandante, salvo en el caso de corresponsalías entre agentes aduanales.

XVII. Falsifique el contenido de algún gafete de identificación utilizado en los recintos fiscales.

La persona que no declare en la aduana a la entrada al país o a la salida del mismo, que lleva consigo cantidades en efectivo, en cheques nacionales o extranjeros, órdenes de pago o cualquier otro documento por cobrar o una combinación de ellos, 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.*

*No será responsable el agente o apoderado aduanal si la inexactitud o falsedad de los datos y la información de los documentos provienen o son suministrados por un contribuyente, siempre y cuando el agente o apoderado aduanal hubiesen cumplido estrictamente con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior”.*

En estas fracciones, el legislador considera que las conductas descritas se reputan como equiparables del delito de contrabando, por lo que en tales condiciones, se aplicarán las mismas penas contenidas en el artículo 104 del mismo ordenamiento fiscal.

En términos de lo dispuesto por la fracción IV del artículo 104 del Código Fiscal de la Federación, es decir, cuando no se puedan acreditar o establecer las contribuciones o cuotas compensatorias, la pena que se aplicará será de tres a seis años de prisión, por lo que no se trata de un delito grave y el sujeto activo del delito alcanzaría su libertad bajo garantía, al menos, en el todavía vigente procedimiento penal.

El último párrafo del artículo 104 del mismo Código tributario agrega que:

“...

*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”.*

Nos parece que esta parte del numeral resulta oscura y contradictoria, en razón de que por lógica, en el delito de contrabando, los daños que se ocasionan son de índole económico y los mismos sólo se generan con la conducta delictiva típica, por

lo que antes de la materialización de dicha conducta no se puede hablar del contrabando, ni mucho menos, de daños causados por ese delito. Es por esto que consideramos que dicha parte del artículo en comento es ilógica y contradictoria, por lo que estimamos necesario que el legislador tome otro criterio legal y material para poder determinar el valor de las mercancías y el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas.

### **3.1.9. Las circunstancias calificativas contenidas en el artículo 107 del Código Fiscal de la Federación.**

El artículo 107 del Código Fiscal de la Federación establece varios supuestos en los que el delito de contrabando se agrava, por circunstancias calificativas, como son las siguientes:

*“Art. 107.- El delito de contrabando será calificado cuando se cometa:*

*I. Con violencia física o moral en las personas.*

*II. De noche o por lugar no autorizado para la entrada o salida del país de mercancías.*

*III. Ostentándose el autor como funcionario o empleado público.*

*IV. Usando documentos falsos.*

*V. Por tres o más personas.*

*Las calificativas a que se refieren las fracciones III, IV y V de este artículo, también serán aplicables al delito previsto en el artículo 105 de este Código.*

*Cuando los delitos a que se refiere este artículo sean calificados, la sanción correspondiente se aumentará de tres meses a tres años de prisión. Si la calificativa constituye otro delito, se aplicarán las reglas de la acumulación”.*

La fracción I refiere que el contrabando se lleve a cabo por medio del uso de la violencia física o moral en las personas; la fracción II, señala que el contrabando se realice de noche o por lugar no autorizado para la entrada y salida del país de las mercancías, lo cual es muy común entre los grupos delictivos, los cuales prefieren la noche para llevar a cabo el contrabando, utilizando salidas no autorizadas para el

tráfico de las mercancías; la fracción III se refiere a que el autor o sujeto activo se ostente como servidor público, sin serlo; la fracción IV, señala que se utilicen documentos falsos para la entrada o salida de mercancías, mientras que la fracción V expresa de que participen en la conducta delictiva tres o más personas.

Las circunstancias calificativas citadas en las fracciones III, IV y IV del numeral anterior, también serán aplicables al delito previsto en el artículo 105 del mismo Código tributario, que se refiere, como ya lo hemos mencionado, a los supuestos equiparados al delito de contrabando.

Finalmente, el artículo 107 establece que en materia de los delitos de contrabando sean calificados, la sanción privativa de libertad se aumentará de tres meses a tres años de prisión y si la calificativa constituye otro delito diferente, se aplicarán las reglas sobre la acumulación de los mismos.

### **3.2. El delito de contrabando en la actualidad en México. Algunas consideraciones jurídicas.**

El contrabando siempre ha estado presente en México como una práctica que genera un aparente bienestar para algunos y en perjuicio para el fisco. Desde la época de la Colonia se practicaba el comercio ilegal de mercancías.

Los diferentes gobiernos del país trataron de frenar y erradicar esta actividad a través de multas, controles, despidos, sin embargo, lo cierto es que no llegaron al centro del problema, la corrupción que imperaba desde entonces y que permitía que algunos funcionarios recibieran sobornos a cambio de permitir y facilitar el contrabando de mercancías que llegaban del viejo continente.

Es por esto que se dice que: *“El contrabando era en el México del siglo XIX un fenómeno masivo con puntos culminantes a partir de los años cuarenta y continuando nuevamente, con una concentración regional en la frontera norte del*

*país y en la costa del pacífico. En el contrabando estaban involucrados, junto con los comerciantes extranjeros de diversas nacionalidades, muchos funcionarios mexicanos de diferentes posiciones, encubridores y ayudantes. Los métodos empleados eran múltiples y abarcaban desde el cohecho hasta la instigación de revueltas. También las medidas para combatir el contrabando fueron múltiples, pero ninguna de ellas tuvo éxito, ya que sólo iban encaminadas a modificar sistemas, y las personas responsables no reconocían (o querían reconocer) que el contrabando no debía ser, pues, en primer lugar un problema de solución técnica, sino más bien, la ejecución de una intervención profunda en las relaciones de mercado y de ingreso. Pero en el centro político de México no existía la intención de cambiar sustancialmente estas condiciones. Es por ello que todo enfrentamiento al contrabando estaba condenado a fracasar”.*<sup>127</sup>

El contrabando en las décadas de los sesentas y setentas alcanzó niveles considerables, ya que muchas mercancías extranjeras estaban prohibidas, recordemos que en algunos lugares del otrora Distrito Federal, como el barrio de Tepito, la Lagunilla y otros más, se vendían artículos de la denominada “fayuca”, es decir, de contrabando. Este tipo de mercancías, principalmente aparatos electrónicos, ropa, tenis, perfumes, cigarros, entre otros, eran muy solicitados por una clase media ávida de tener cosas que veía en las películas de los Estados Unidos, por lo que la “fayuca” se volvió una necesidad recurrente para muchos. Es por esto que ese tipo de barrios populares se volvieron tan famosos.

Lo mismo sucedía con los vehículos americanos, los cuales ingresaban de contrabando al territorio nacional y se vendían a precios muy por debajo de los precios de vehículos importados legalmente.

Es innegable que el contrabando es una actividad ilícita, de acuerdo al marco legal que hemos analizado, sin embargo, se trata también de una actividad que ha beneficiado a muchas personas, las cuales pagando posiblemente el 10 o 20% del

---

<sup>127</sup> BERNECKER, Walther L., en “La principal industria del país: contrabando en el México decimonónico”, disponible en [www.scielo.org.mx](http://www.scielo.org.mx) consultado el 5 de enero de 2016 a las 22:00 horas.

valor de las mercancías que se venden en el país pueden adquirir artículos importados de buena, mediana y baja calidad, las cuales se ajustan a sus posibilidades económicas, a diferencia de las que se venden en los grandes almacenes y que sólo pueden comprar aquellos que tienen una solvencia económica considerable.

Visto así, el contrabando es, socialmente un mal quizás necesario, ante los serios problemas económicos que ha atravesado nuestro país. Esta conducta ha constituido, durante mucho tiempo, la única manera para muchas personas de adquirir artículos necesarios y a veces superfluos que hacían más placentera su vida.

No podemos negar que el contrabando ha sobrevivido durante muchos años ya que representa un gran negocio para quienes participan y para el consumidor final constituye, como lo hemos señalado, una excelente oportunidad de adquirir artículos extranjeros muy deseados.

Actualmente, el contrabando sigue presente no sólo en los barrios populares como Tepito y La Lagunilla, sino en la mayoría de los tianguis de la Ciudad de México y el Estado de México, así como en calles céntricas de ambas entidades ante la indiferencia de las autoridades, por lo que resulta muy fácil adquirir productos de importación ilegal en estos lugares.

En algunas ocasiones, las autoridades realizan pseudo operativos en busca de mercancías de contrabando y en la mayoría de ellos no se detiene a nadie. La respuesta es muy fácil, el contrabando sigue siendo un excelente negocio para todos aquellos que en él participan y que involucra la participación de grupos o bandas delictivas con la ayuda, complacencia y coparticipación de algunos servidores públicos de mediano o alto nivel corruptos, quienes facilitan el tráfico de mercancías ilegalmente importadas.

El contrabando es un problema mundial, ya que en la mayoría de los países está presente y en México, ha sido una actividad constante desde hace muchos años. Es un problema de hondas raíces y muy complejo, ya que involucra a la sociedad y algunas autoridades quienes lo facilitan, por lo que sería difícil señalar si el contrabando facilitó la corrupción en el país o bien, la corrupción fomentó el desarrollo del contrabando.

Por otra parte, es digno de agregar que el contrabando ha causado daños económicos considerables a los comercios o establecimientos formalmente constituidos, los cuales pagan impuestos, salarios a sus trabajadores y desde hace muchos años han tenido que intentar competir con los comerciantes de “fayuca”, quienes no pagan impuestos, ni están legalmente constituidos. Desde siempre ha sido una competencia muy desleal, ya que los precios que el consumidor final encuentra en los artículos de “fayuca”, están muy por debajo de los que ofrecen los almacenes o comercios legalmente establecidos, por ello es que la mayoría de la gente ha optado como una cultura muy arraigada por buscar la mercancía de “fayuca”, a sabiendas que es producto de actividades ilícitas como es el contrabando, sin embargo, y a pesar de tal situación, las posibilidades económicas de muchas de esas personas sólo les permiten acceder a esa mercancía de importación ilegal, mucha de la cual, carece de los controles de calidad y por tanto, no será del completo agrado del consumidor, por ejemplo, muchos de los productos chinos que entran al país ilegalmente a precios exageradamente bajos.

Otra cuestión que debemos manifestar es que el contrabando se ha mantenido gracias a los altos niveles de corrupción que imperan en el país, donde autoridades municipales, estatales y federales participan en la entrada y protección de este tipo de mercancía ilegal, obteniendo con ello, buenas ganancias.

Así, nos resulta lamentable e increíble que la Secretaría de Hacienda, a través del Sistema de Administración Tributario, cuyas siglas son “SAT”, en colaboración con los legisladores, emprendan verdaderas “caserías de brujas”, monitoreando

permanentemente las cuentas bancarias de millones de usuarios de los sistemas financieros y fincándoles créditos fiscales con fundamento en las reformas a la Ley del Impuesto sobre la Renta, en lugar de lograr verdaderas y justas recaudaciones de las personas económicas poderosas en el país y sobre todo, llevando a cabo acciones efectivas y definitivas contra el contrabando que ocasiona pérdidas millonarias al fisco y a los comercios legalmente establecidos.

Lo anterior resulta lamentable, ya que la autoridad hacendaria se preocupa más por quienes reciben depósitos en efectivo o transferencias en sus cuentas bancarias producto de su trabajo legal en la mayoría de los casos que por aquellos que causan un detrimento considerable al fisco y a los comercios legalmente establecidos a través del contrabando, actividad que constituye un estilo de vida para algunos.

### **3.3. Propuestas.**

Como resultado de la presente investigación, se desprenden algunas propuestas que consideramos son viables y que pueden coadyuvar en la solución del problema del contrabando en México.

♦ Consideramos que el contrabando es un problema de hondas raíces y que involucra a muchas personas y desde el punto de vista jurídico penal se enfrenta a un obstáculo considerable, la llamada declaración de perjuicio a que alude el artículo 92, fracción II del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, la cual constituye una especie de pre requisito de procedibilidad para que la autoridad hacendaria proceda a formular la querrela ante el Ministerio Público de la Federación.

Así, tenemos que de acuerdo al párrafo sexto del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad hacendaria no formulará la declaratoria de perjuicio, cuando el monto de la omisión no exceda de \$155,610.00 o del diez por ciento de

los impuestos causados, el que resulte mayor. El numeral agrega que: *“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...”*. Estas hipótesis constituyen casos de excepción en los que la autoridad no procederá penalmente contra los autores del delito de contrabando, con lo que sus conductas quedarán impunes.

En el párrafo séptimo del mismo artículo del Código Fiscal de la Federación encontramos que: *“No se formulará declaratoria de perjuicio, a que se refiere la fracción II del artículo 92 de este Código, si quien encontrándose en los supuestos previstos en las fracciones XI, XII, XIII, XV, XVII y XVIII del artículo 103 de este Código, cumple con sus obligaciones fiscales y de comercio exterior y, en su caso, entera espontáneamente, con sus recargos y actualización, el monto de la contribución o cuotas compensatorias omitidas 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 y de comercio exterior...”*. En este párrafo encontramos también que la autoridad hacendaria tampoco formulará la declaratoria de perjuicio en razón de que el sujeto activo del delito de manera rápida, cumple con sus obligaciones fiscales y de comercio exterior, con sus recargos y actualizaciones, antes de que la autoridad fiscal se percate de la omisión o el perjuicio.

Consideramos que si ya el hecho de que el Código Fiscal de la Federación contempla una especie de pre requisito de procedibilidad para presentar la querrela ante el Ministerio Público de la Federación por hechos presumiblemente constitutivos del delito de contrabando, es un hecho que complica e impide actuar

contra los autores del delito de contrabando, más resulta complicado cuando es la misma ley la que faculta a la autoridad fiscal para no formular la declaración de perjuicio económico del fisco o abstenerse de hacerlo en los supuestos citados en el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación.

Es por lo anterior que consideramos que el delito de contrabando existe per se, independientemente de los montos y los momentos, por lo que creemos que sería adecuado que el legislador derogara de la ley fiscal la enunciada declaración de perjuicio como un pre requisito para formular la querrela respectiva. Además, esto no obsta para que la autoridad afectada en su patrimonio una vez presentada la querrela respectiva, proceda a presentar los medios de prueba pertinentes que acrediten el menoscabo o daño patrimonial resultado del contrabando.

La declaración de perjuicio es un elemento que lejos de ayudar en el combate al contrabando viene a complicar más su investigación y sanción, por lo que sería viable y pertinente que el legislador la eliminara como un pre requisito de procedibilidad en materia del delito de contrabando.

◆ Asimismo, el problema del contrabando es muy complejo, por lo que requiere no sólo de una normatividad lo suficientemente clara y eficaz, sino de acciones, planes y programas perfectamente establecidos y efectivos por parte de las autoridades fiscales que puedan ir mermando paulatinamente esta actividad. Adicionalmente, el combate a la corrupción conlleva necesariamente al combate a la corrupción, ya que ésta ha alimentado a lo largo de los años el desarrollo del contrabando. Por esto, se debe eliminar poco a poco la corrupción en el sector aduanero y fiscal del país para que las acciones en contra del contrabando sean efectivas.

◆ Conjuntamente a las acciones anteriores, es necesario desalentar al consumidor final de los productos del contrabando, es decir, a las personas que acuden regularmente a los tianguis a buscar artículos de importación a precios muy accesibles y por debajo de los que ofrecen los almacenes o tiendas

departamentales. Posiblemente esto sea muy complicado en razón de las cuestiones económicas involucradas y que no permitirían que las personas de escasos recursos vayan a las tiendas o almacenes legalmente establecidos para comprar las mercancías que requieren para tener una vida mejor.

Una de las maneras de desincentivar la compra final de productos de contrabando es a base de operativos constantes en los tianguis de la Ciudad de México y la zona metropolitana, procediendo a incautar dicha mercancía hasta que las personas decidan ya no adquirir este tipo de artículos.

◆ Es necesario llevar acabo nuevamente programas de información para efecto de que las personas tomen conciencia sobre el daño que se causa al fisco y a los comercios legalmente establecidos con el contrabando. Dichas campañas se pueden llevar acabo a través de los medios de comunicación e inclusive con publicidad móvil en las colonias o barrios populares.

◆ Adicionalmente, es necesario ponderar incentivos a las personas de escasos recursos para efecto que dejen de adquirir productos de contrabando y en su lugar puedan adquirirlos en los almacenes o centros comerciales, a través de créditos a largo plazo, de ofertas verdaderas en las mercancías de importación y de adecuar paulatinamente los precios a la realidad social del país.

Si los precios de los artículos de los grandes almacenes o tiendas departamentales se volviesen más competitivos en relación con los de los tianguis, sería posible revertir poco a poco los efectos del contrabando.

◆ Asimismo, el problema del contrabando es mil complejo por lo que requiere no sólo de una normatividad lo suficientemente clara y eficaz, sino de acciones, planes y programas perfectamente establecidos y efectivos por parte de las autoridades fiscales que puedan ir mermando paulatinamente esta actividad. Adicionalmente, el

combate a la corrupción en el sector aduanero y fiscal del país para que las acciones en contra del contrabando sean efectivas.

## **CONCLUSIONES**

**Primera.-** El Derecho Penal y Fiscal son dos disciplinas del Derecho Público que se relacionan en virtud a los llamados “delitos fiscales”, tipos penales especiales que

se encuentran contenidos en el Código Fiscal de la Federación, entre ellos destaca el delito de contrabando.

**Segunda.-** El llamado Derecho Penal Fiscal tiene por finalidad desincentivar las infracciones y los delitos fiscales que tienen lugar en nuestro país, a través de la imposición de penas ejemplares.

**Tercera.-** Los delitos fiscales son tipos penales especiales contenidos en las leyes hacendarias y que afectan el patrimonio del Estado. Uno de los más trascendentales delitos fiscales es el contrabando.

**Cuarta.-** El Contrabando es una actividad que consiste en introducir, comerciar o exportar diferentes tipos de mercancías del país sin cubrir el pago de las contribuciones que legalmente corresponden de acuerdo a las leyes tributarias.

**Quinta.-** El contrabando es una actividad muy antigua, practicada en muchos pueblos, culturas y después Estados, ya que dejaban grandes ganancias a quienes lo practicaban.

**Sexta.-** El contrabando en la actualidad es una constante en la mayoría de los tianguis el país. Es una actividad que brinda grandes ganancias a los sujetos activos, causando un detrimento considerable en la hacienda pública. Sin embargo, desde el punto de vista social, el contrabando ha sido la principal forma o medio para que las personas de escasos recursos puedan acceder a bienes o mercancías extranjeras, ya que los precios en que se venden en los tianguis son muy baratas en comparación con los precios de los grandes almacenes o tiendas departamentales cuyos precios son casi estratosféricos e imposibles para sus bolsillos. Es por esto que el contrabando debe ser analizado cuidadosamente desde todos y cada uno de sus diferentes ángulos.

**Séptima.-** A pesar de que la postura internacional sobre el contrabando es de rechazo y lucha frontal con este mal, hay países como China que han logrado ingresos económicos importantes al inundar el mercado mundial de muchos de sus productos de manera ilegal, a sabiendas del daño económico que causa el contrabando en las economías en desarrollo y de que la calidad de muchos de sus productos deja mucho que desear en comparación con los artículos de otras naciones. Así, desde hace muchos años, México ha sido invadido por productos chinos, así como coreanos y en menor grado indios, que entran al país y se comercian de contrabando y que se pueden adquirir fácilmente en los tianguis e inclusive en calles de las principales ciudades del país como la Ciudad de México.

**Octava.-** El delito de contrabando implica la importación o exportación de mercancías eludiendo el pago de los derechos correspondientes. Sin embargo, para su persecución legal, el Código Fiscal de la Federación, contiene un candado u obstáculo para la autoridad, la llamada “declaratoria de perjuicio” el cual es una especie de prerrequisito de procedibilidad y a este respecto, el artículo 92, fracción II del Código Fiscal de la Federación señala que no se formulara dicha declaratoria cuando el monto de la omisión no exceda de \$155, 610 o del diez por ciento de los impuestos causado, el que resulte mayor, por lo que se acota aún más la actividad e la autoridad en materia del delito de contrabando.

**Noveno.-** La declaratoria de perjuicio es una clase de manifestación que lleva a cabo la autoridad administrativa en la que se establece que el fisco federal ha sufrido un menoscabo o daño patrimonial, el cual es consecuencia de la conducta delictiva particular. Así, se solicita al Ministerio Público de la Federación que ejercite la acción penal correspondiente, en términos del artículo 102, apartado A, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

**Décima.-** Consideramos que el delito de contrabando existe por sí mismo independientemente de monto de lo omitido por le particular, por lo cual, estimamos necesario ponderar sobre la necesidad de derogar la figura de la declaración de

perjuicio como pre requisito de procedibilidad en materia penal fiscal, y que lejos de ayudar constituye un obstáculo para proceder contra algunas personas contrabandistas en razón del monto de lo que haya omitido. El contrabando tiene lugar así se trate del monto de un peso, por lo que en estricto apego a la justicia, se debe perseguir sin importar el monto omitido.

**Décima primera.-** El delito de contrabando ha encontrado un clima apto para su desarrollo en nuestro país gracias a otros problemas muy arraigados como la corrupción, las constantes crisis económicas, las devaluaciones y lo bajos salarios de los trabajadores. Es por esto que para su completo análisis se debe estudiar en relación directa con estos problemas que constituyen frenos para el crecimiento del país.

**Décima segunda.-** Es necesario buscar mecanismos económicos para desalentar a los consumidores finales de mercancías o productos de contrabando para que dejen de adquirir estos productos y acudan a almacenes o tiendas departamentales legalmente establecidas y adquieran los productos que necesiten, posiblemente a través de sistemas de crédito en el cual participen no sólo los departamentos, sino los bancos y algunos órganos del gobierno federal y local. Asimismo, se deben reducir sus precios a efecto de poder llegar a ser accesibles para los bolsillos de las clases media y baja, con ello se logrará competir con los productos de contrabando y poco a poco erradicarlo.

**Décima tercera.-** El gobierno federal debe llevar a cabo operativos de manera permanente en los tianguis, calles y lugares donde sabe perfectamente que se venden productos de contrabando, procediendo a incautarlos con lo que se desincentiva también al consumidos final.

## BIBLIOGRAFIA

- AMUCHATEGUI REQUENA, Griselda I. Derecho Penal. Editorial Oxford, 2da edición, México 2000.
- ARELLANO GARCIA, Carlos, Métodos y Técnicas de la Investigación Jurídica, Editorial Porrúa, México, 1999.
- BAENA PAZ, Guillermina, Metodología de la Investigación, Publicaciones Cultural, México, 2002.
- BARRAGAN ALBARAN, Oscar, Manual de Introducción al Derecho, 2da edición, Editorial Universidad Pontificia, México 2011.
- BRAMONT ARIAS, Luis, "Temas de Derecho Penal", Tomo IV, Editorial San Marcos, Lima 1980.
- CARNELUTI, Francesco, Teoría General del Delito, Editorial Argos, Cali, s.d.
- CARRASCO IRIARTE, Hugo, Derecho Fiscal, Editorial IURE S.A. DE C.V., México 2001.
- CATELLANOS TENA, Fernando, Lineamientos Elementales de Derecho Penal, Editorial Porrúa, 43ª edición, México 2002.
- CREUS, Carlos, Derecho Penal, parte general, Editorial Astrea, Buenos Aires, 1988
- FLORES GOMES GONZÁLEZ, Fernando y CARVAJAL NORENO, Gustavo, Nociones de Derecho Positivo Mexicano, 26ª edición, Editorial Porrúa, México 1987.
- GARCIA MAYNEZ, Eduardo, Introducción al estudio del Derecho, 49ª edición, Editorial Porrúa S.A., México 1998.
- GONZÁLEZ DE LA VEGA, Francisco, El Código Penal Comentado, 12ª edición, Editorial Porrúa, México 1996.
- JUMENÉZ DE ASÚA, Luis, Lecciones de Derecho Penal, Editorial Pedagógica Iberoamericana, México 1995.
- LOMELÍ CERREZO, Margarita, "El poder sancionador de la administración pública en materia fiscal", Editorial Continental, México 1961.
- MABARAK CERECEDO, Doricela, Derecho Financiero Público, Editorial Mc Graw Hill, México 1995.

MACEDO ROMERO, Perla Isabel, Contrabando Mecanismo de Solución, Tesis de Licenciatura en Comercio Exterior, Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo, Pachuca de Soto, Hidalgo, s/año de edición.

MANZINI, Vincenzo, Derecho Penal Mexicano, Editorial Porrúa, México 1994.

MOTO SALAZAR, Efraín, Elementos del Derecho, 40ª edición, Editorial Porrúa, México 1994.

OSORIO Y NIETO, Cesar Augusto, Síntesis de Derecho Penal, Editorial Trillas, México 1998.

PAVÓN VASCONCELOS, Francisco, citado por OSORIO Y NIETO, Cesar Augusto, Síntesis de Derecho Penal, Editorial Trillas, México 1998.

PENICHE BOLIO, Francisco J, Introducción al Estudio del Derecho, 16ª edición, editorial Porrúa, México 2001.

PEREZNIETO Y CASTRO, Leonel y LEDESMA MONDRAGÓN, Abel, Introducción al Estudio del Derecho, 2ª edición, Editorial Harla, México 1998.

POLAINO NAVARRETE, Miguel, Los Elementos Subjetivos del Injusto en el Código penal Español, Universidad de Sevilla 1972.

QUINTANA ACEVES, Federico, Perjuicio Fiscal, EN Diccionario Jurídico Mexicano, tomo IV, Instituto de Investigaciones jurídicas, 4ta edición, editorial Porrúa, México 1991.

RECASENS SICHES, Luis, Introducción al estudio del Derecho, Editorial Porrúa, 13ª edición, México 2000.

REYNOSA DÁVILA, Roberto, Teoría General del Delito, Editorial Porrúa, 3ra edición, México 1998.

RODRÍGUEZ MANZANERA, Luis, Manual de Criminalística, tomo 2 Penología, Facultad de Derecho de la UNAM, 1979.

SANABRIA ORTÍZ, Rubén, Comentarios al Código Tributario y los ilícitos tributarios, 3ª edición, Editorial San Marcos, lima 1997

ULPIANO, citado por GARCÍA MAYNEZ, Eduardo, Introducción al estudio del Derecho, 45ª edición, Editorial Porrúa, México 1994.

URBINA NANDAYAPA, Arturo, Los Delitos Fiscales en México, Editorial SISCO, tomo 2, México 1997.

VELA TREVIÑO, Sergio, Culpabilidad e inculpabilidad, Teoría del Delito, Editorial Trillas, México 1997,

VILLORO TORANZO, Miguel, Introducción al estudio del Derecho, Editorial Porrúa, 16ª edición, México 2000.

## **LEGISLACIÓN CONSULTADA**

CONSTITUCIÓN POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDAS MEXICANOS, Editorial DELMA, México 2016

CÓDIGO PENAL FEDERAL, Editorial DELMA, México 2016.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, Editorial DELMA, México 2016.

LEY ADUANERA, Editorial DELMA, México 2016.

LEY DE COMERCIO EXTERIOR, Editorial DELMA, México 2016.

LEY FEDERAL DE DERECHOS, Editorial DELMA, México 2016.

CÓDIGO PENAL PARA EL DISTRITO FEDERAL, Editorial DELMA, México 2016.

## **OTRAS FUENTES CONSULTADAS.**

CABANELLAS DE TORRES, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Editorial Heliasta S.R.L., 5ª reimpresión, Buenos Aires 1982.

DE PINA, Rafael u Rafael de Pina Vara, Diccionario de Derecho, Editorial Porrúa 26ª edición, México 1998.

Diccionario de la Lengua Española Espasa-Calpe, 4ª edición, Editorial Espasa-Calpe, Barcelona 1986.

DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA ESPASA-CALPE, Editorial Espasa-Calpe, Madrid 2005.

DICCIONARIO ENCICLOPEDICO VOL 1, Editorial Larousse, México 2009.

DICCIONARIO DE LA REAL ACADEMIA DE LA LENGUA ESPAÑOLA, Editorial Espasa-Clape, Madrid 2005.

MENDEZ SILVA, Ricardo, Contrabando, en diccionario Jurídico Mexicano, tomo I 3ª edición, Editorial Porrúa, México 1992

## **PÁGINAS WEB CONSULTADAS**

[www.aduanas.gob.mx](http://www.aduanas.gob.mx)

BERNECKER, Walther L. en “La principal industria del país: contrabando en el México económico” disponible en [www.scielo.org.mx](http://www.scielo.org.mx)

CARTUJANO ESCOBAR, Silvia, en “La Unión de Morelos”, disponible en [www.launion.com.mx](http://www.launion.com.mx)

[www.consulmex.sre.gob.mx](http://www.consulmex.sre.gob.mx)

<http://www.definición.com>

[www.definición.de/derecho-fiscal](http://www.definición.de/derecho-fiscal)

[www.definición.org](http://www.definición.org)

<http://www.definiciónabc.como/General>

<http://drfelixa.com/uvmtlalpan/dceyntc/DEMF.doc>

GOMEZ DAZA, Carlos, “Aspectos Generales de los Delitos Aduaneros”, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, disponible en <http://www.biblio.juridicas.unam.mx/libros/7/3021/21.pdf>.

HERRERA GUILLEN, Julio, en “www.despachocontablefiscal.bligoo.com.mx/definicion

<http://www.oni.escuelas.edu.ar/2004/GCBA/465/diccionario.htm>

QUIÑONES GASTELUM, Jesús Octavio en [www.eumed.mx/es/posgrado/mex/maestría-en-derecho-fiscal](http://www.eumed.mx/es/posgrado/mex/maestría-en-derecho-fiscal)

SÁNCHEZ, Carlos V. disponible en <http://www.elmundo.es.com>

SANTILLANA, Carlos et alios, en <http://www.encyclopedia-jurídica.biz14.com>