



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ACATLÁN

**ANÁLISIS AL ARTÍCULO 101
DEL
CÓDIGO FISCAL DE LA
FEDERACIÓN EN RELACION A LA
EXCLUSIÓN DEL
BENEFICIO DE SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE PENAS**

TESIS

PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA:

URIEL ADAIR BENITEZ MONTES

DIRECTOR DE TESIS:

GENARO GARCIA GARCIA



Santa Cruz Acatlán, Naucalpan, Estado de México, 2019



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.

INDICE GENERAL

INDICE GENERAL	1
I Introducción	4
II Objetivo.....	6
III Hipótesis.....	8
IV Metodología.....	10
CAPITULO 1 ANTECEDENTES HISTORICOS DEL TRIBUTO	12
1.1 Tributación en Roma.....	14
1.1.1 La Época de la Republica.....	14
1.1.2 La Roma Imperial.....	15
1.1.2.1 Derecho Tributario Romano.....	17
1.2 Los Tributos en la Edad Media.....	20
1.3 Evolución Tributaria en México "Estudio histórico de los delitos fiscales preponderantemente Defraudación Fiscal y Contrabando"	23
1.3.1 México Colonial.....	24
1.3.2 México Independiente.....	28
CAPITULO 2 LEGISLACION EN TORNO AL TEMA DE INVESTIGACION	29

2.1 Arancel para las Aduanas Marítimas y de la Frontera de la República Mexicana de 1821-----	29
2.2 Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de los Estados Unidos Mexicanos de 1887 -----	33
2.3 Código Penal de 1871-----	38
2.3.1 Conmutación y Sustitución de Penas en el Código Penal de 1871----	40
2.4 Análisis de Reformas al Código Penal de 1931 en cuanto a Conmutación y Sustitución de penas-----	47
2.5 Código Fiscal de la Federación de 1967-----	50
2.6 Código Fiscal de 1981 en materia de Delitos y sus Reformas-----	58
CAPITULO 3 EL DELITO FISCAL -----	72
3.1 Administración de Justicia-----	72
3.2 Bienes Jurídicos Protegidos del Estado-----	73
3.3 La reparación del Daño-----	75
3.4 Clasificación de los Delitos -----	82
3.5 Los Delitos Comunes y los Especiales-----	86
3.5.1 Características de los Delitos Fiscales-----	94
3.5.2 Diferencias del Derecho Penal Tributario -----	103
4 CONMUTACIÓN Y SUSTITUCIÓN DE PENAS EN MATERIA FISCAL -----	106
4.1 Conmutación y Sustitución de la Pena -----	106

4.2 Análisis a la Reforma que modificó el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación	129
4.3 Criterios Judiciales en Torno al artículo 101 del Código Fiscal de la Federación.	133
CAPITULO 5 Posturas en torno a la Conmutación y Sustitución de Penas y la Pena de Prisión.....	141
5.1 Iniciativas de Ley que Pretendieron Modificar el Artículo 101 del Código Fiscal de la Federación	142
5.1.1 Proyecto del Partido Verde Ecologista de México.....	142
5.1.2 Proyecto del Partido de la Revolución Democrática.....	143
5.1.3 Proyecto del Partido de Acción Nacional	144
5.2 Comentarios sobre las REGLAS MÍNIMAS DE LAS NACIONES UNIDAS SOBRE LAS MEDIDAS NO PRIVATIVAS DE LIBERTAD "REGLAS DE TOKIO".....	145
5.3 Comentarios del Estudio LA CARCEL EN MEXICO ¿Para qué?.....	146
V Conclusión.....	151
Bibliografía	153
Legislación	155
Cibergrafia	156

I) Introducción

Dentro de nuestro ordenamiento fiscal surgen cada sexenio, múltiples y novedosas reformas, nuevos impuestos y formas de recaudación, así pues, el sistema financiero y la política contributiva del país ha sido una incesante fuente de cambios en cuanto a leyes y reglamentos se refiere. Esto debido a la constante transformación de México, no es óbice mencionar que dentro de las ordenanzas para acotar el comportamiento del hombre en su ámbito penal y administrativo en surge el tema de la sustitución y conmutación de penas como medios de reparación del daño y reincorporación del reo a la sociedad, así como también un derecho constitucional que se traduce en la disminución del castigo impuesto por la autoridad, en base a la situación social, dejando al arbitrio de la autoridad el caso específico del autor del delito, dentro del cumulo de castigos impuestos por el ordenamiento positivo, beneficio que forma parte de los derechos constitucionales plasmado en el artículo 21 de nuestro máximo ordenamiento vigente a la fecha, mismo que a lo largo de la historia se ha venido articulando y reformado a través de las guerras, conquistas y gobiernos , derechos que se han ganado a lo largo de décadas y se han transformado desde la colonización Europea.

Si bien se ha hecho un esfuerzo por encontrar un equilibrio entre la equidad en cuanto a la implementación de impuestos producto de los crecientes intercambios entre estados desde el punto de vista internacional que puedan repartirse de manera igualitaria y proporcional entre los contribuyentes, este mismo esfuerzo no se ha visto plasmado en vista de la ausencia de reformas al artículo 101 del Código Fiscal de la Federación, ya que como se plantea en esta presente investigación ha carecido de sensibilidad en cuanto a encontrarse con un derecho constitucional del cual son privados los sujetos que encuadran los tipos delictivos catalogados como graves dentro de artículo en comento.

Así las cosas un rubro que suele ser interesante de tratar es el plasmado como

tema de esta presente investigación, por lo cual se realiza un análisis acerca de una adecuada actualización a favor de los beneficios de los que pueda gozar el autor de un delito fiscal, vínculo que relaciona al estado en carácter de víctima u ofendido y el contribuyente en calidad de infractor o delincuente, esto en yuxtaposición con los recientes estudios y evolución que mantiene el tema de prisión y su ineficacia como medio de reincorporación a la sociedad, haciendo alusión a la naturaleza del delito y al bien jurídico vulnerado.

Ahora, si bien a lo largo de la vida de nuestro país en incontables casos se ha tratado por todos los medios de burlar a la Hacienda Pública y ante la imposibilidad de llevar un control adecuado, estas actualmente no están a la expectativa de lo descrito en nuestra constitución, estableciendo sanciones excesivas incluso a pesar de las nuevas tecnologías y avances que cierran el paso a las irregularidades, luego entonces en lo relacionado con la normatividad fiscal y penal encontramos una ausencia en cuanto a doctrina y a las normas que permitan un derecho comparado que permita una retroalimentación en materia de derechos del reo, y una simetría fiscal que desemboca en una proporcionalidad fiscal, es decir que la pena permita el justo castigo y/o resarcimiento del daño permitiendo al culpable de algún delito en (este caso fiscal), la reinserción en sociedad mediante la sustitución de penas adecuadas y justas, protegiendo los derechos humanos, así pues este estudio pretende abrir un espacio para el análisis de este tan poco abordado tema en el cual la exclusión de las ventajas dadas a los sentenciados de un delito se les otorga constitucionalmente, en lo referente a la conmutación y sustitución de penas de carácter penal lo cual es evidentemente relevante, en razón de las múltiples reformas que ha recibido el Código Fiscal de la Federación y la poca atención que recibe el culpable del delito.

II) Objetivo

El objetivo de este presente estudio radica principalmente en abordar un tema poco tratado y de relevancia para la sociedad debido a la nula atención que se le ha dado, en comparación con reformas para acotar y vigilar el cumplimiento de las disposiciones de recaudación, así pues debido a la creciente comercialización y por tanto mayor concurrencia que se tiene en materia tributaria, esto ya que existen factores directos e indirectos que se pueden ver afectados en relación a una mal administración de justicia en cuanto a la severidad de sus leyes y al trato que se le da a la persona que incurre en algún delito de carácter fiscal, así pues sabemos que una ley jurídica excesiva produce el rechazo de la sociedad y la ley se vuelve positiva y aplicable en tanto se acate y por tanto se respete y se acepte.

Así pues, si bien es cierto que hay una deserción de las personas físicas y morales en cuanto a recaudación se refiere, el Estado a través de su Secretaria y de sus diversas reformas, han planeado estrategias como el cambio de régimen fiscal para atraer a estas a regularizarse, el tan controvertido buzón tributario, el innovador juicio en línea, entre otros. Este sistema no ha abarcado del todo algunos rubros los cuales no siguen el cambio constante de la evolución jurídica, misma que marca pauta para evitar los ilícitos, aplicando penas más justas y equitativas, así pues el tema de la conmutación y sustitución de sanciones es un derecho que constitucionalmente se aborda y que en un tiempo se dejó al arbitrio de la autoridad, así pues, en las reformas de esta última década se dio un giro, mismo que consideramos estudiar a fin de brindar una pauta de reflexión en ambos sentidos. Adicionando las líneas que citan al artículo 101 del Código Fiscal en el cual se excluyen de los beneficios a ciertos tipos de delincuentes fiscales, mismos que no cuentan con la oportunidad de ser acreedores a dichos beneficios relatados en este artículo, estimamos que tratándose de delitos

fiscales, habría que hacer un análisis de que tan factible es que regresen dichos beneficios, desde el punto de vista jurídico, teórico y práctico. Así mismo veremos el bien jurídico que se transgrede para así confirmar si es garantizable y posible su reparación.

Así pues el propósito en primera instancia es hacer del conocimiento este tema que ha quedado rezagado ya que si bien al día de hoy es casi nula la doctrina y la teoría que se maneja al respecto, siendo la materia penal fiscal una materia escasamente abordada en las aulas, iremos también reflexionando acerca de la necesidad que se ha tenido expresa por los legisladores de una reforma más acorde a la época y en aras de una legislación positiva acorde a nuestro tiempo y a nuestro sistema normativo positivo, el cual se ha destacado por la constante evolución normativa en materia penal y fiscal, evidenciando que si bien se ha trabajado en pos de generar una mejor recaudación, es menester valorar el trato que se le dará a los sentenciados por delitos graves que no merezcan el beneficio que marca el artículo 101 del mencionado ordenamiento fiscal.

III) Hipótesis

La hipótesis que se plantea en este estudio parte de la comparación normativa que se hace del artículo 101 en relación con los delitos de orden común y delitos de carácter más grave, los cuales evidentemente no carecen de tales beneficios de los cuales priva el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación, en pos de la siguiente pregunta, ¿es loable, justo e incluso necesario plantear una modificación al artículo 101 del Código Fiscal de la Federación?

Dicha comparativa antes mencionada la abordaremos en sus inicios desde el rubro histórico, sin ondamientos desde el punto de vista fiscal y penal, adjuntando fragmentos de los ordenamientos que a lo largo de la historia se han venido adjuntando, derogando o en su caso sustituyendo en pos de la realidad positiva, siendo este el primer pilar de la presente investigación la cual tiene como objetivo, vislumbrar y comparar cronológicamente la evolución normativa.

En segundo lugar por tratarse de delitos que preponderantemente transgreden al Estado, en su ámbito económico hace de estos, delitos de los cuales eminentemente el bien jurídico que se transgrede es el patrimonio del estado, se determinaran las diferencias más pronunciadas que existen entre los llamados delitos de orden común y los delitos especiales entre los cuales se encuentran los tipos motivo de la presente investigación, esto a fin de valorar el peso y la comparativa lesiva, vislumbrando así el que tan factible seria, modificar este mencionado artículo en pos de los contribuyentes.

Se plantea que estos delitos contenidos en artículo 101 pueden ser manejables hasta cierto punto, más fácilmente por su naturaleza, esto en cuanto a la posibilidad de adherirlos a los beneficios de sustitución y conmutación de los

cuales son privados, por lo cual se hace un análisis del tipo de delito de orden patrimonial, el tipo de víctima el cual es un ente abstracto con personalidad jurídica y patrimonio propios, no siendo óbice el hecho de que también se cometa a la par algún otro delito como sería el contrabando de drogas, armas prohibidas etc., el cual tendría que canalizarse de diferente manera generalmente mediante el concurso de estos, siendo estos casos aislados ya que nos proponemos centrarnos en la generalidad, pues de no ser así caeríamos en especulaciones y atribuiríamos a la excepción que confirma la regla una importancia innecesaria.

Por último se menciona que dentro del antecedente histórico en el cual los delitos mencionados provocaban únicamente la sanción de una doble tributación como penalidad, la restitución del daño, el embargo de bienes, el destierro temporal en el peor de los casos, sanciones que se pueden considerar leves a comparación de la pena de encarcelamiento misma que nos lleva a la última y no menos importante pregunta, ¿qué tan efectiva y eficaz puede ser esta medida disciplinaria y de castigo?, por lo cual se convoca en esta presente investigación una serie de críticas póstumas, análisis institucionales mismos que convergen en criticar estos metidos, viniendo dichos planteamientos tanto por tratadistas del derecho como de otras ramas como la medicina, la psicología, evaluando su funcionalidad en cuanto a la reinserción o simplemente como una medida positiva para curar a la sociedad, por lo cual cualquier medio utilizado para alejar al reo de la cárcel y sustituir el castigo por otro de diversa índole puede considerarse más viable.

IV) Metodología

La metodología utilizada en relación con lo mencionado en la hipótesis es de carácter histórico, analítico y deductivo, siendo estas las primordiales premisas que versan este presente estudio. Histórico ya que la norma positiva habla de historia de costumbres y de cómo se debía vivir en determinada época, así bien en materia de contribuciones y su relación con el castigo ha habido una mejoría de perspectivas, esto en el ámbito jurídico suele ser muy interesante de observar ya que de analizarse de manera cronológica se puede observar el ambiente paradigmático con el que se manejaban ciertos temas, siendo estos los de la igualdad, equidad, y como su función repercutía en derechos y deberes para cada uno de los ciudadanos que si bien ahora lo vemos más humanitario gracias al esfuerzo moral y espiritual por la inclusión de estratos marginados, culturales, sociales y étnicos, en otras épocas no se tomaba de esta manera, así bien en el presente estudio, este estudio se vuelve factor clave para el desarrollo de la presente investigación, junto con el método analítico que plantea una comparación a la problemática del tema en cuestión, abordando la evolución de las normas de acceso a beneficios inclinados a la conmutación y sustitución de penas y su relación directa con la esfera fiscal a la par, invocando al método deductivo para de lo conocido llegar a lo desconocido, creando criterio en base al origen y desarrollo de este rubro.

El aspecto normativo suele ser en un principio más razonable que especulativo, ya que las normas entre más las haya, suelen ser más claras en cuanto a su objeto y definición se refiere, que sean claras no quita que sean en ocasiones contradictorias o irascibles, así pues como constitucionalmente se pretende dar interpretación de estas, así bien se pretende compara análogamente en este análisis delitos por su naturaleza irreparables, catalogándose a los fiscales dentro de los delitos especiales y llamándose a los otros comunes, como veremos esto no cambia la manera que debe de ser tratado un delincuente, sobre todo si se

evidencia que el delito que se comete no es tan grave en cuanto al impacto que genera a in ente en el tiempo a posterior y a la posibilidad de la reparación del daño, cosa que no se puede hacer tratándose de una violación, o de lenocidio, delitos que dependiendo del hecho si cuentan con las ventajas de las cuales priva el artículo 101, por poner algunos ejemplos.

Bajo el mismo análisis y no menos importante, es el relativo a la naturaleza de las normas constitucionales los cuales deben ser aplicables para todo ciudadano y no solo para un sector, así pues si este habla de conmutación y sustitución de penas, traduciéndose en ventajas para los reos a fin de que; encuadrándose en determinados supuestos puedan verse librados de un castigo innecesario, se estudia y se reflexiona en este campo acerca de esta norma y su origen ahora de rango Constitucional el cual debe aplicarse a criterio del Juez según las condiciones que se presentan en el tipo delictivo mencionados en el código penal así como en cuanto al modo de vivir al tipo de persona que comete el delito en su caso previo resarcimiento del daño la posibilidad de sustituir la pena carcelaria, por lo cual se invocan determinados estudios que se han venido acumulando en relación al costo y a la falta de eficacia de este medio de castigo e intento del reinserción del reo a la sociedad, aterrizando en una investigación de campo hecha por especialistas sociológicos y propuestas legislativas en la materia, por lo cual este presente estudio ve abarcado preponderantemente estos métodos en armonía.

1 Antecedentes Históricos del Tributo

Para comenzar el estudio del tema que se va a desarrollar en la presente investigación sugerimos correlacionar históricamente de manera amplia y sin ánimo de caer en detalles el origen del tributo y de los delitos fiscales, ya que podrían especializar y obstaculizar innecesariamente el planteamiento y el fin de esta investigación.

Es pues ampliamente conocido que el tema tributario se ha servido de la materia penal o de manera análoga del uso de medios de castigo y punibilidad para hacer cumplir las leyes impuestas por el monarca, el señor feudal, el rey, y el estado, según se ha dado el caso, dando seguimiento de los titulares de los poderes políticos para llevar a cabo la contribución de impuestos a lo largo de la historia, así pues podemos observar que sin ánimo de hacer por ahora una distinción entre la infracción y delito nos evocaremos a rememorar históricamente.

Como podemos observar en la denominada Tora dentro del Pentateuco el cual es uno de los documentos históricos más antiguos del cual se describe claramente las leyes y decretos que debían observar los hebreos mediante la ley divina de acuerdo a Deuteronomio 26:

“entonces tomarás de las primicias de todos los frutos que sacares de la tierra que Jehová tu Dios te da, y las pondrás en una canasta, e irás al lugar que Jehová tu Dios escogiere para hacer habitar allí su nombre.”.¹

Se dice que el origen de las contribuciones se da en el momento, en que el hombre decide vivir en sociedad, ya que a partir de aquí, es cuando se da

¹ De Reina, C. y de Valera C. (1960). La Biblia, Cap. 26:2

también el origen de las comunidades que posteriormente en su conjunto forman grupo que necesita de ancianos o gente que de consejo y guía a la comunidad, e impulse con ideas el desarrollo, y así posteriormente se perfecciona con la creación del estado el cual tiene la necesidad de ser conducido por un gobierno, y este a su vez para satisfacer las necesidades de sus comunidades para lo cual se le da la potestad para llevar a cabo estos menesteres para lo cual le es necesario desde ese momento la implantación de las contribuciones a fin de allegarse de recursos.

Así pues en la antigua Grecia la recaudación de las contribuciones hechas a su gobierno, se daba a través de las llamadas Liturgias, de los cuales poco se sabe ya que los vestigios de esta figura provienen de textos litúrgicos mismos que seguramente estuvieron sujeto a modificaciones posteriores, así estas de un carácter poco definido a comparación de lo que destaco tanto al imperio romano más sin embargo que formaron un precedente en cuanto a sus figuras jurídicas las cuales contaban con un procedimiento, sujetos y en algunos casos medios de impugnación 2.

Uno de los primeros impuestos que se impusieron a los ciudadanos de Roma, y del que tenemos noticias, fue la *Moenia*, en tiempos de los reyes. "Este impuesto consistía en prestaciones en las fincas reales, en edificios de la ciudad y en obras públicas".3

Otro de los más antiguos impuestos era el *Sacramentum*, el cual era pagado por la persona que perdía un juicio. Este impuesto consistía en que, "a la vista de un juicio, las dos partes litigantes depositaban un fondo, que perdía aquella parte que perdía el litigio, el cual era adjudicado a los sacerdotes para que lo emplearan en los sacrificios públicos".4

2 Gallego, Julián, (2003). El Mundo Rural en la Grecia Antigua Ed. Akal, pág. 197.

3 Mommsen, Theodor, (1983), Historia de Roma, Edit. Turner, Libro 1, pág. 151.

4 Aparicio Pérez, Antonio, (2006), Grandes Reformas Fiscales del Imperio Romano (Reformas de Octavio Augusto, Diocleciano y Constantino), edit. Universidad de Oviedo, pág. 32.

1.1 Tributación en Roma

1.1.1 La Época de la Republica

En esa misma línea podemos encontrar en los anales históricos en la Antigua Roma en sus inicios figuras singulares como lo son el *Tributum*, el cual fue instaurado en un principio como una especie de financiamiento al estado y no como un impuesto el cual podía ser retribuido cual si fuera un préstamo. Esta clase de impuesto como lo comenta el doctor en derecho Antonio Aparicio Pérez “era aplicado a sujetos concretos quienes eran los hombres, mismos que estaban sujetos a prestar su servicio en la milicia, quedando exentos de tal a las mujeres, huérfanos y viudas”.⁵

El *tributum* debía ser decretado por el Senado, titular exclusivo del “ius imponendi” y podía, al menos en teoría, ser impugnado por el tribuno de la plebe.

Así pues en esta línea tenemos a los *publicani* o publicanos, los cuales eran elegidos cada quinquenio los cuales no podían ser miembros del senado, delegando normalmente a los *equites* o caballeros los cuales por una suma de dinero tenían la potestad de la recaudación de impuestos los cuales evidentemente eran protegidos por el estado.⁶

Así tenemos los elementos necesarios para llevar a cabo la recaudación los cuales lo eran el legislador del que emanaba la norma que respaldaba el acto que se llevaba a cabo figura representada por el senado, el recaudador y este mismo tendría la facultad de utilizar medios como lo eran las penas corporales y el

⁵ Aparicio Pérez, Antonio, (2006), Grandes Reformas Fiscales del Imperio Romano (Reformas de Octavio Augusto, Diocleciano y Constantino), edit. Universidad de Oviedo, pág. 32, 61 y 62.

⁶ Cantú, Cesar, (1847). Historia Universal, edit. F. Seix, T5.

decomiso para hacerse de las contribuciones, lo cual por obviedad no tenían un sistema establecido de penas para casos en concreto.

1.1.2 La Roma Imperial

Así bien en la transición de República a Imperio, Roma amplió el margen tributario, por un lado tenemos los llevados a cabo por el emperador Augusto principalmente en el nuevo impuesto de sucesiones, la *Vicesima Hereditatum* el cual fue un impuesto de sucesiones, establecido el 6 a.C. y exclusivamente la *Lex Iulia Vicesima Hereditatum et Legatorum*, así pues se trataba de un tributo que versaba sobre las sucesiones "mortis causa" cuya cuota era del cinco por ciento del caudal hereditario. Sólo gravaba a los ciudadanos romanos y parece ser que los parientes más próximos y los pobres estaban exentos⁷.

Continuando con la explicación las normas de ejecución del impuesto emanaban de la "Lex Papia Poppaea", que conocemos por los comentarios de los jurisconsultos.

Por otro lado aunque Italia estaba en principio exenta del *Stipendium* que tributaban las provincias, el emperador Augusto creó la *Capitatio Terrena* como un impuesto equivalente que comenzó a aplicarse en Italia y paulatinamente se fue extendiendo al resto del Imperio. Se trataba de un impuesto que gravaba la tierra con independencia del estatuto legal y personal del propietario, por lo que se trataba de un impuesto real⁸.

La *Capitatio Terrena*, como el viejo *Tributum* y la *Vicésima*, era un tributo

⁷ Rodríguez Álvarez, L. (1979), Notas en torno a la Lex Iulia de vicésima hereditatum, Memorias de Historia Antigua, III, Oviedo, pág. 199-215.

⁸ Pilar Fernández, Uriel, (2004), Un fundamento en la Economía de los Estados modernos: El Sistema Tributario romano, Segundo coloquio de la AIER, pág. 43 a 54.

rigurosamente reglado. Igual que el *Tributum*, tenía como base el catastro, ahora extendido a todo el Imperio. 9

Este catastro imperial fue un inmenso proyecto de Augusto que tardó treinta años en completarse y que permitió la recaudación de la *capitatio* en todo el Imperio. El catastro dividió toda la tierra del Imperio en unidades llamadas *caput*, cada una de las cuales era gravada con una imposición llamada *capitatio*. El catastro servía para determinar la base imponible de cada sujeto pasivo, cuya cuota era fijada cada año por un edicto imperial. Se consideraba como hecho imponible la simple posesión de la tierra a lo que agregamos un elemento el cual es el de proporcionalidad¹⁰.

Otro de los impuestos más sobresalientes y novedosos que trascendió de alguna forma hasta nuestros días se derivó de la llamada *Lex Lulia Municipalis*, la cual data Del año 45 A. C. Reglamentaba el funcionamiento de la policía de Roma y el estatuto municipal de las ciudades equipadas jurídicamente a Roma en donde de hecho encontramos formas de organización más estructuradas teniendo al *Municipium*, la *Fora* y la *Conciliabula*¹¹ siendo divisiones territoriales dotados de capacidad para recaudación y administración y encontrando pues una vez más la necesidad de una estructura organizacional de carácter fiscal-tributario en el los cuales los *Curatores Kalendarii* eran oficiales públicos encargados de recibir el dinero de la ciudad, así pues vemos la designación de personas con funciones específicas en cuestiones fiscales y de recaudación¹².

9 Aparicio Pérez, Antonio, (2006), *Grandes Reformas Fiscales del Imperio Romano (Reformas de Octavio Augusto, Diocleciano y Constantino)*, edit. Universidad de Oviedo, pág. 63.

10 Rodríguez Álvarez, L. (1979), *Memorias de Historia Antigua*, III, Oviedo, pág. 199 a 215.

11 Pinto de Brito, María das G. (2014), *Los Municipios de Italia y España, Ley General y Ley Modelo*, edit. Dickinson. pág. 92.

12 Joaquín Bastus, V. (1833). *Suplemento al Diccionario Histórico Enciclopédico*, edit. Roca, pág. 203.

1.1.2.1 Derecho Tributario Romano

Así pues como hemos visto la Roma Imperialista diversificó y se especializó en cuanto a recaudación se refiere, diversificando los impuestos ya que además del “*tributum*” surgieron diversas y más complejas figuras. Cabe destacar que en la Roma imperial se contaba con representantes los cuales eran encargados de llevar a cabo la confiscación y/o la aplicación de penas las cuales se dejaban al criterio de estos siendo estos representantes del Imperio los *exactores* y los *discussores* siendo los primeros verdaderos agentes de cobro de impuestos teniendo facultades para vender bienes confiscados a fin de cubrir con la contribución exigida por el Imperio, así mismo los *discussores* eran agentes elegidos políticamente los cuales eran conocidos por ser miembros sumamente temidos ya que tenían la facultad casi ilimitada de tratar por medio de castigos corporales de hacer valer la deuda que los contribuyentes tenían con el fisco¹³, de esta forma encontramos que en la Roma republicana y la del Imperio hubo una profunda transformación y así también diversas formas de abuso entre los funcionarios para con el contribuyente mismo que permitidos por el estado formaban parte del sistema de justicia ejercido para hacer cumplir sus estatutos.

Es conocido que las normas violadas o los actos derivados del incumplimiento a estas podían ser apelados ante el senado, no obstante la defensa ante la arbitrariedad de los recaudadores y de las instituciones del estado se designaba al llamado *defensor civitatis*, el cual surge con el objetivo de proteger a diversos sectores de la población en condiciones económicas, jurídicas y sociales desfavorables, es decir desvalidos frente al poder de los funcionarios o de los poderosos teniendo entre una de sus atribuciones la de velar por los excesos y abusos recaudatorios y de explotación afectando la estabilidad económica de la

¹³ Manríquez Fazio, Luis M., (1977). *Gregorianum*, edit. Universidad Pontificia Gregoriana, pág. 96

clase desprotegida,¹⁴ no sin mencionar que antes de esta figura se erigieron gremios de oficios ya que los abusos de poder se hacían cada vez más frecuentes sin dejar a un lado lo justo tal como lo data el Código Teodosiano, mismo que fue creado por el emperador Romano de Oriente Teodosio II en el año 429 d.C. y promulgado en el 438 d.C.

En C.1.55.4 se expresa:

“Impidas los gravámenes que hayan de exigirse de más, o los despojos de los que pidan con exceso a aquellos a quienes debes proteger en calidad de hijos, y no toleres que se exija nada más de la contribución acostumbrada a aquellos a quienes es cierto que sin tal remedio no podría indemnizárseles...”

En la N.15.6, se indica:

“Más también si por algunos se demorasen las contribuciones públicas, los presidentes de las regiones ordenarán a los defensores el cobro contra los contumaces, para que también en esto los ayuden ...”.

El Código Teodosiano establece que su función principal era oponerse a todo abuso que en esta área pudiese generarse, si bien su tarea fue modificada ya que originariamente fueron un sinónimo de protección contra la corrupción de los agentes del fisco, como también las exacciones fraudulentas, para luego

¹⁴ Bazán M., Caminos Santos A., Echenique L., Fernández Liliana G., Micieli Laura L., García José M., Pintos María L., Zatti C. (2004), Defensor Civitatis: Un funcionario al servicio de las clases más necesitadas, Universidad Nacional de Córdoba, cap. 4.

transformarse en colaboradores de la recaudación de los impuestos debidos por lo pequeños propietarios.

Ahora en esta época los delitos públicos eran actos ilícitos que se consideraban lesivos del interés de la comunidad, y las penas se clasificaban en corporales (muerte, exilio, mutilación, trabajos forzados, etc.) o pecuniarias, no se imponían por principio a favor de sus víctimas, son delitos que podían dar lugar a una acusación pública y se perseguían mediante un procedimiento especial, el procedimiento criminal, que se sustanciaba ante tribunales especiales, esto es, los tribunales represivos.

Es importante comentar que en no pocos textos se ha omitido por estimarse poco importante o tal vez redundante hablar de las sanciones que acarreaban el incumplimiento de estas obligaciones ubicando a las penas de tipo corporal y las de tipo real afectando el patrimonio de los sujetos a los cuales se les atribuía dicho incumplimiento, es decir hablamos de los "bona damnatorum" eran aquellos bienes de aquellas personas que habían sido condenadas a la pena capital, o a la pérdida de la libertad o de la ciudadanía romana, como consecuencia de lo cual se operaba con relación a las mismas una "capitis deminutio", lo cual desde el punto de vista fiscal conllevaba el derecho del Estado a reclamar tales bienes.¹⁵

¹⁵ Martínez Vela, José Antonio, (2012), Varias Notas Sobre la Responsabilidad en Derecho Romano del Personal Encargado de la Gestión Tributaria, Ed. Facultad de Ciencias Sociales de Cuenca, pág. 14.

1.2 Los Tributos en la Edad Media

Así bien el sistema económico, social y de mercado fue transformándose considerablemente, esto lo podemos ver en la Edad Media, se basa en el aumento de la población y recursos y en el desarrollo de la economía de intercambio o revolución comercial propios de la Edad Media, que se realizan siempre en el seno de las economías fundamentalmente agrarias y se basa igualmente en el aumento de la masa monetaria y de su velocidad de circulación, así una gama más amplia de actividad económica se sujeta a la tributario pública, esto siempre obedeciendo a la gran capacidad de expansión.¹⁶

Sin embargo no todo fue progreso y estabilidad ya que como sabemos la mayoría de los historiadores consideran que la Edad Media que comprende al siglo V con la caída del imperio Romano de Occidente y hasta el XV que coincidentemente corresponde con el siglo del descubrimiento de América, habría que hacer hincapié en que la llamada Edad Tardía que comprende los siglos III al VIII fue donde se suscitaron innumerables dispendios como lo son las constantes guerras religiosas, excesos desmedidos e injustas recaudaciones, Así también los mayores cambios en los rubros económico políticos sustituyendo el modo de producción esclavista por el feudal.

Dentro de esta gran transformación gracias a la aceptación de mescolanza de instituciones y modo de vida de la ciudad por parte de los conquistadores así como la aceptación del entonces cristianismo como religión e institución sacra y política permitió que prevaleciera el derecho Romano, erigiéndose esta como cimiento de la nueva Europa un ejemplo de ello son las llamadas "regalías", en los

¹⁶ Loredo Quesada, Miguel Ángel, (1999), Estructuras y Políticas Fiscales en la Baja Edad Media, Ed. Universidad Complutense de Madrid, pág. 116.

tipos de arancel aduanero y en los derechos de peaje, así mismo otra de las figuras que prevaleció durante el Bajo Imperio Romano y fue evolucionando es el “*iugatio-capitatio*” que gravaba tanto tierras “*ager*” (el impuesto se basaba en las leyes Licinio Sextias y determinaba una cierta cantidad de pago según los “*iugera*” (patrón) para medir la tierra que poseyera cada terrateniente *caput/capitatio*) como personas (*capitatio humana*) y animales (*capitatio animalium*) misma que fue implementada por desde el reinado del emperador Dioclesiano¹⁷ y el Diezmo eclesiástico de carácter territorial. Estas evidentemente fueron cimientos en la vida Media de Europa ya que las tierras fueron la principal base de sustento y fuente de riqueza esto no de la forma globalizante de la Roma antigua si no de una forma de auto sustento en la cual solo se aprovechaba la tierra para el consumo propio y no para la venta y el comercio así también otra fuente de riquezas eran las cruzadas y los botines de guerra mismos que formaban parte de la recaudación que repercutía para bien o para mal en el tesoro.

No es poco relevante mencionar dentro de la atmosfera el acrecentamiento del poder de los señores dueños de tierras (llámesele señores feudales), o condes que debido al poderío económico poseían mayor potestad incluso que el propio rey lo cual llevo a un reajuste de intereses personal y particular al del gobierno así pues teníamos un sistema de castas entre los que destacaban el señor dueño de las tierras, los vasallos y a la vez gente a cargo de estos últimos clasificados en hombres libres o *ingenuiles* y aldeanos.

De este tipo de organización aparecieron diversos tipos de contribuciones directamente al estado las cuales aparecieron por ejemplo: pagar por usar el horno, el molino del señor feudal, contribuir con vino, proporcionar granos, cabezas de ganado. Entre los más famosos encontramos el Impuesto de la Talla o Pecho ya que momento de ser pagado se hacía en un pedazo de madera una marca o talla, los actos que originaban el pago de este impuesto básicamente eran el casamiento de una de las hijas, armar de caballero a un hijo, la adquisición de equipo para las cruzadas, la propiedad de inmueble, la cual se

¹⁷ Aparicio Pérez, Antonio, (2006), *Grandes Reformas Fiscales del Imperio Romano (Reformas de Octavio Augusto, Diocleciano y Constantino)*, edit. Universidad de Oviedo, pág. 66.

estimaba de acuerdo con su fertilidad.

Otro principal era el impuesto de Mano Muerta el cual consistía en el derecho de adjudicación del señor feudal, cuando uno de sus siervos fallecía y tenía bienes, en esta época los parientes colaterales del fallecido no tenían derecho a heredar por lo que si el señor feudal permitía tal hecho, éstos deberían pagar lo que se conocía como el derecho de relieve, de acuerdo con este impuesto el señor feudal también podía agenciarse los bienes de los extranjeros que fallecían dentro de sus propiedades o territorios.

Y por último el más conocido y trascendente llamado diezmo el cual representaba la obligación del ciervo de pagar la décima parte de sus productos al señor feudal.

Así pues las sanciones para el incumplimiento de las obligaciones para con el estado eran castigadas de diversa manera siendo las de los siervos a discreción de los señores feudales y a su vez estos sancionados por la corona, por ejemplo, ante el incumplimiento para asistir al servicio militar se promulgó una ley disponiendo que todos los duques, condes, vicarios, thiufados y gardingos, o cualquier súbdito, acudiesen sin excusa ni demora alguna a cumplir su obligación militar, de no hacerlo, sufrieran la pena de destierro o la de entrega en servidumbre y confiscación de sus bienes cualquiera que fuese su condición social y castigando con el destierro y la pérdida de su patrimonio a todo el que, alzada una rebelión en el interior del reino y hallándose cerca de la comarca en que se produjo, no acudiese a sofocarla con las armas.¹⁸

Así pues como se da a notar la evolución conjunta tanto en materia de recaudación así como en la aplicación de sanciones más justas y equitativas ha sido de vital importancia para la correcta evolución de un país pasando por lo que hemos visto como penas injustas y desproporcionadas así como la impunidad de ciertas clases sociales con respecto de otras, esto se traduce en un desarrollo y

¹⁸ Olarza Pallero, Sandro (2004), Confiscación de Bienes y Embargos. Más sobre los derechos básicos en tiempos de Rosas”, <http://www.revistapersona.com.ar>, extrac. D’Ors, Javier, Derecho Privado Romanos Edit. EUNSA Ediciones Universidad de Navarra.

una estabilidad social más sustanciosa y duradera lo cual podemos en un sentido opuesto en las proclamas del sector social afectado, en las cuales se reclamaba mediante la rebelión como el no pago de impuestos ante el exceso en el abuso de la exigencia de estos.

1.3 Evolución tributaria en México.

“Estudio histórico de los delitos fiscales preponderantemente Defraudación Fiscal y Contrabando”

Ahora conociendo un poco los antecedentes de las contribuciones llegamos al descubrimiento del México Tenochtitlan y la conquista de este por los españoles así pues al "rescatar" las tierras en nombre del Rey de España, correspondió una serie de reglas las cuales se crearon específicamente para las tierras conquistadas en América las cuales se denominan las "Leyes de Indias" mismas que establecían el trato que recibirían los conquistados autóctonos de las tierras y entre ellos la clase de tributos que debían entregar a la Corona Española,

Así pues encontramos un cambio desde la entrada de Colón de la denominada "Encomienda" la cual en un principio no tenía base ya que solo consistía en una determinada cantidad en oro, posteriormente a la llegada de las leyes estos se convirtieron específicamente en los que conocemos como la quinta parte de los bienes.

1.3.1 Época Colonial

El primer paso de Cortés tras la conquista fue elaborar una relación (primer documento fiscal), donde nombra a un Ministro, un Tesorero y a varios Contadores encargados de la Recaudación del Quinto Real¹⁹. Así mismo surgieron figuras más afines como son la “alcabala”, misma que permaneció vigente hasta el llamado México Independiente, que en forma análoga podemos equipararla al Impuesto al Valor Agregado. Dicho impuesto consistía en una renta real sobre el valor de los bienes muebles e inmuebles que se enajenaban o se permutaban, gravando así las operaciones mercantiles y que se trasladaba hasta el consumidor final, considerándose de tal forma como un impuesto indirecto, así pues la Nueva España contaba con una serie de tribunales los cuales dirimían la controversia de carácter fiscal como Tribunal de Cuentas en la Nueva España en erigido en 1524, el cual fue evolucionando pasando por la creación de la Contaduría Mayor de Hacienda en 1824, hasta la creación de la Auditoría Superior de la Federación constituida en el año 2000. ²⁰

Prosiguiendo con lo anterior en Nueva España, la aplicación de la alcabala fue realizada en enero de 1575, durante el gobierno del virrey Martín Enríquez de Almanza, y equivalía al dos por ciento sobre el valor de los productos. Originalmente el impuesto se le encargó a la Real Hacienda y estaban excluidos del pago los géneros propios de la Nueva España para lo cual se erigió el Tribunal de Alcabalas el cual dirimía controversias en relación con este impuesto: muebles, inmuebles y semimovientes como el ganado o los esclavos), que se

¹⁹ Galindo Alvarado, José Fernando, (2014). *Tributación de Personas Morales y Personas Físicas, Impuestos*, Edit. Grupo Editorial Patria, pág. 14.

²⁰ **Acosta Villada, Aurelio (1986). *Las instituciones de fiscalización en México: Su paso por la historia*, Edit. Universidad Nacional Autónoma de México, pág. 112.**

vendían o permutaban. También puede ser definida como un impuesto que gravaba las transacciones mercantiles y que, si bien en la mayoría de los casos pagaba el vendedor, repercutía sobre el comprador, con el alza de los precios de varios productos²¹. Así mismo se erigió el Tribunal de Composición de Tierras establecida por la monarquía española durante el reinado de Felipe II, con el objetivo explícito de aumentar los ingresos de las arcas reales para cubrir gastos de guerra, en el cual se pretendía que los propietarios rurales debían presentar los títulos o instrumentos por los cuales disfrutaban de la posesión de sus predios ante los virreyes y presidentes de audiencias. La idea era deslindar quiénes tenían un sustento legal de su tierra, para disponer del resto,

Por otro lado estaban los Montepíos los cuales eran autorizado por los estados como caja de depósito, derivados de los préstamos otorgados, en un principio y por voluntad del fundador, no se cobraba cantidad alguna por el préstamo prendario y la institución sólo obtenía ingresos por concepto de las limosnas voluntarias que darían los pignorantes, lo cual más adelante acarreó problemas económicos, pues por desgracia no se recibió ninguna aportación. Fue necesario por tanto cobrar intereses y así mismo hacerlos cobrables.

Aquí pues siguiendo la línea histórica que venimos estudiando nos apartaremos de la amplia estructura que confirma la legislación recaudatoria para profundizar en cuanto a los delitos de los cuales emana el motivo de este presente estudio a fin de no incluir más que los elementos esenciales y no engrosar indebidamente esta investigación.

Así bien para las aduanas se regulaban de igual manera en el puerto de Acapulco, el tráfico comercial el cual se llevaba a cabo mediante esporádicas ordenanzas y cédulas reales; en 1702 se elaboró el primer reglamento para el tráfico comercial entre Filipinas y la Nueva España.²²

21 Aguilar Ojeda, Miguel Ángel, (2017), *Relatos e Historias de México* art. “Los Poderosos Mercaderes y el consulado de México en la época Virreinal”, pub. no. 108.

22 Reyes Real, Oscar Bernardo (2015), *Manual de Derecho Aduanero*, Edit. Oxford, cap. 3.5.1.

Así el virrey Casafuerte expidió en 1728 una cédula a fin de que ninguna de las mercancías que ingresaban al puerto de Veracruz pudiera bajarse a tierra sin el consentimiento del oficial de justicia o regidor. La pena por incumplimiento era el decomiso de los productos²³.

De esta manera el establecimiento de la Real Aduana del puerto de Acapulco se verificó alrededor del año 1776.

Las penas comunes a los contrabandistas, introductores o encubridores, eran las pecuniarias, penas monetarias que se les cobraba a los sentenciados y que estaban destinadas a la Real Hacienda y a los que intervenían en el juicio; de comiso, eran las que embargaban los géneros ilícitos, los bienes personales del contrabandista, y el coche, mula, carruaje, bagaje o embarcación en que se había transportado el contrabando; corporales, maltratos físicos, que iban desde los 200 azotes hasta la muerte y generalmente se hacían frente a la sociedad como método de escarmiento; y de presidio, detención por determinado tiempo en ciertas cárceles. Se recurrió a la pena de muerte por ser un delito de *lesa majestad*.

Así pues consideramos pertinente a fin de detallar la aplicación de estas figuras dos casos en particular los cuales detallan la aplicación de sanciones a casos en concreto reales, dichos testimonios recabados en cartas, respecto de los delitos a que nos referimos siendo el primero referido al contrabando de Tabaco tal como se detalla a continuación²⁴:

“A mediados de 1785 se descubrió la entrada fraudulenta en México de veintinueve cajones de tabaco con más de dos mil trescientas libras.

El responsable era el capital de navío don Rafael Orozco con la ayuda de un poderoso vecino de la Habana. Orozco quiso introducir

23 Reyes Real, Oscar Bernardo (2015), Manual de Derecho Aduanero, Edit. Oxford, cap. 3.5.1.

24 Rodríguez García, Vicente (1985), El Fiscal de Real Hacienda En Nueva España (Don Ramón De Posada y Soto), Edit. Universidad de Oviedo, pag. 160.

igualmente más de cien mil pesos- algunos decían que trescientos mil- en artículos diversos como si fuese equipaje del virrey don Bernardo de Gálvez que en esas fechas tomaba posesión.

Enterado el virrey, apesadumbrado por el inesperado proceder de Orozco al que conocía personalmente, procuro suavizar e intentar arreglar el hecho del contrabando. Dos motivos tenía para ello, por un lado se trataba de un marino y por consideraciones políticas con la marina había que intentar paliar la gravedad del asunto, por otro lado <su genio prudente, detenido y sobremanera propenso a la equidad> le llevo a dar soluciones nada severas.

Así consulto lo ocurrido -que además se había hecho público rápidamente- con los directores del tabaco y de la aduana de México, que decidieron darlo por decomisado, considerando vendido al precio corriente en la tercena y entregar al comisionado, considerando vendido al precio corriente en la tercena, y entregar al comisionado de Orozco la cantidad correspondiente; con relación a los demás géneros solo se le hizo pagar el tanto por ciento de alcabala."

El segundo caso es relativo a la defraudación fiscal en México virreinal datando de el mismo año que el caso anterior se pueden detallar tal como nos referimos las sanciones las cuales se hace acreedor el delincuente por el fraude en el Derecho de Alcabala, caso que le correspondía resolver igualmente al titular de la Real Hacienda²⁵:

A las 6 de la mañana del 22 de Junio de 1785 se incautaron en la plazuela de san Pablo de la capital de Nueva España, siete tercios - fardos de tabaco- cuando se llevaban a la casa en que se habían de expender o repartir al menor. Se introdujeron estos tercios sin guías,

²⁵ Rodríguez García, Vicente (1985), El Fiscal de Real Hacienda En Nueva España (Don Ramón De Posada y Soto), Edit. Universidad de Oviedo, pag. 162

clandestinamente, y queriendo defraudar el real derecho de alcabala. En consecuencia se formó la correspondiente causa por el director de la aduana don Miguel Páez; con audiencia del abogado de la renta y con el dictamen del asesor general se determinó condenar al remitente de los fardos a que pagara alcabala, gratificar con 300 pesos al guarda aprehensor, pesos que pagaría el acusado, así como las costas de la causa; al conductor de los tercios don José García se le impusieron cuatro años de destierro de la ciudad de México.

En 1795 fue constituido el Consulado de Comerciantes de Veracruz, primera asociación gremial de este ramo, cuyos miembros contribuyeron a realizar mejoras al puerto y a la ciudad.

1.3.2 México Independiente

A partir de 1810, Hidalgo, Morelos y los caudillos de la Independencia, lucharon en contra de la esclavitud y por la abolición de alcabalas (impuesto indirecto que había incrementado al 10% del valor de lo que vendía o permutaba), gabelas (gravámenes) y peajes (pago de derecho de uso de puentes, y caminos). El sistema fiscal se complementa en esta etapa; así, se expide el arancel para el Gobierno de las Aduanas Marítimas, siendo éstas las primeras tarifas de importación publicadas en la República Mexicana. Asimismo, se modifica el pago de derechos sobre vino y aguardiente y se sanciona la libertad para extracción de capitales al extranjero.

El primer documento legal del México independiente fue el Arancel General

Interno para los Gobiernos de las Aduanas Marítimas en el Comercio Libre del Imperio, publicado el 15 de diciembre de 1821.²⁶ En este documento se designaron los puertos habilitados para el comercio, se especificó el trabajo que debían realizar los administradores de las aduanas, los resguardos y los vistas; además se plantearon las bases para la operación del arancel, estableciendo que los géneros, las mercancías de importación prohibida y las libres de gravamen quedaban a criterio de los administradores de las aduanas.

2 Legislación en torno al tema de Investigación.

2.1 Arancel para las Aduanas Marítimas y de la Frontera de la República Mexicana de 1821

Aquí se pretende realizar un seguimiento cronológico a las figuras que corresponden a los delitos fiscales mismo que también obedecerá a la figura de la conmutación y sustitución de sanciones.

Así pues, surgió la ley mencionada una vez firmada el acta de independencia la cual fue expedida en 1821. Esta ley de aranceles se asemeja en cuanto a las figuras y penas pronunciadas por las de la Nueva España como lo encontramos en el titulado Arancel para las Aduanas Marítimas y de la Frontera de la República Mexicana, misma que se tuvo diversas reformas a lo largo de su existencia, para lo cual a fin de evitar vanas repeticiones transcribiremos los artículos últimos que se reformaron en dicha acta, antes que se sustituyera por leyes posteriores, tomando solo las definiciones que corresponden al tema que estamos tratando.

Así que para comenzar tenemos el artículo 10 de dicho Arancel en el cual se establece claramente la misma pena que en su homóloga formulada para la

²⁶ Reyes Real, Oscar Bernardo (2015), Manual de Derecho Aduanero, Edit. Oxford, cap. 3.5.1.

Nueva España la cual establece como pena para lo que podría llamarse un delito análogo al de contrabando.

10.- Cualquier género, fruto o efecto que no esté comprendido en el manifiesto y toda suplantación en calidad o cantidad, caerá en la pena de comiso y su producto se distribuirá con arreglo a la ley de 4 de Septiembre de 1823.

Aquí pues vemos que el castigo impuesto en el decomiso de bienes aplica a mercancías que no configuren dentro de los documentos de control, así como la variación en cuanto a la cantidad y calidad de dichas mercancías.

Así mismo los artículos subsecuentes siguen acotando los supuestos, planteando las penas que se originan en colusión con algún o algunos empleados de la federación, dando lugar a las anteriores sanciones las líneas ulteriores de este artículo 26 tal como sigue:

26.- Cualquiera fraude causará por el mismo hecho destitución del empleo al delincuente y a cuantos empleados de la federación sean cómplices, entre los cuales juzgarán aquellos que sabiéndolo no den aviso oportuno a los jueces, quienes procederán a declararla luego que haya deposición conteste de dos testigos, o confesión del reo u otra prueba legal, quedando a éste en el primer caso su derecho a salvo para justificarse. La destitución del empleado prevenida en este artículo, se verificará sin perjuicio de las demás penas establecidas por ley.

Así bien, se aplicaba la reincidencia de estas faltas para los empleados encargados de vigilar que no se cometieran estas faltas tal y como lo establece su artículo 27 el cual se transcribe a continuación:

27.- La omisión en el cumplimiento de esta ley del reglamento de aduanas marítimas será castigada por primera vez en los empleados a quienes toque su observancia, con la suspensión del

empleo y sueldo por tres meses, y en la segunda con la destitución. La suspensión del empleo en el caso de este artículo deberá entenderse cuando no resulte perjuicio a la hacienda pública, pues entonces los empleados serán además responsables con arreglo a las leyes.

Por ultimo las prohibiciones de este cuadro normativo se contenían en el Capítulo tercero llamado de las "Prohibiciones", entre los cuales encontramos sus artículos más destacados el 36 y el 41 en cuanto a lo que se constituía como un delito:

36.- Se prohíbe, bajo la pena de comiso, la introducción de los artículos siguientes:

Aguardiente de caña y cualquiera otro que no sea de uva, excepto ginebra, Almidón...

41.- Se prohíbe bajo la pena de comiso la exportación de oro y plata en pasta, piedra y polvillo, monumentos y antigüedades mexicanas, la semilla de la cochinilla no comprendiéndose en esta prohibición la piedra y polvillo, siempre que su exportación en pequeño tenga por objeto enriquecer los gabinetes de los sabios a juicio y ciencia del gobierno general con cuya licencia podrán extraerse pagando los derechos correspondientes.

Siguiendo la línea histórica y a fin de abrir un panorama sin especializarse en el encontramos que arribado al poder Antonio López de Santa Ana el cual decreta una contribución de un real por cada puerta y cuatro centavos por cada ventana de las casas, decreta, también, un impuesto de dos pesos mensuales por cada caballo frisón (robusto) y un peso por cada caballo flaco; además, un peso al mes por la posesión de cada perro.

Entre los principales cambios hacendarios de esta época, se tiene un primer

intento para la formación de un catastro de la República; el principio de la posibilidad de división de las hipotecas; el establecimiento de la Lotería Nacional y de la "Contribución Federal" (25% adicional sobre todo pago hecho en las oficinas de la Federación y en la de los Estados).

En principio, Porfirio Díaz duplicó el Impuesto del Timbre ley emanada en 1871 la cual abordaba al fraude al fisco del estado como una sanción administrativa, en se puso en práctica la repartición de las recuperaciones, en materia de defraudación entre los denunciantes y los aprehensores, en caso de reincidencias se suspendía a los infractores de sus derechos como ciudadanos por un lapso de 5 años, una segunda reincidencia originaba su expulsión en el territorio mexicano, se gravó las medicinas y varios artículos más, cobraron impuestos por adelantado; recaudó 30 millones de pesos, pero gastó 44. En este período se generó la deuda externa en alto grado; se pagaban muchos intereses.²⁷ Se requería de un sistema de tributación controlado y de equilibrio, así pues encontramos la "*Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de los Estados Unidos Mexicanos de 1887*", la cual establece un tipo de fraude y un tipo de contrabando como delitos los cuales deberían ser castigados dentro de la esfera del derecho penal tal como iremos describiendo.

²⁷ Galindo Alvarado, Jose Fernando (2014), *Tributación de Personas Morales y Personas Físicas, Impuestos*, Edit. Grupo Editorial Patria, pág. 20.

2.2 Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de los Estados Unidos Mexicanos de 1887.

Así bien dicha Ordenanza, sufrió varias modificaciones a lo largo de su vigencia siendo la más representativa la reforma del año 1891 el cual a diferencia de la original incorpora tipos delictivos como la falsificación de documentos oficiales, quebrantamiento doloso de sellos o candados fiscales y omisión culpable, por otro lado nos limitaremos a abordar solo en lo indispensable los artículos que nos benefician a fin de estructurar históricamente las figuras afines a esta investigación, así pues en el original de 1887 se establece que las faltas se castigaran con multas y las contravenciones con penas pecuniarias, administrativa o judicialmente, evidentemente esto nos ayudara a razonar mediante comparación cuales eran las penas recurridas y su evolución a la par a la de la sustitución y conmutación de penas.

Esta ley por otro lado tuvo particularidades procedimentales, teniendo el distintivo de dejar al fuero de la ley penal de 1871 el procedimiento para resolver los litigios derivados de delitos fiscales, mismos que eran dirimidos por el juez de Distrito a fin de mantener unidad en la jurisdicción, a la par se erigió la ley a fin de dirimir faltas desde el punto de vista administrativa o judicialmente en la ley del Timbre de 1893 distinguiendo las infracciones de carácter criminal, refiriéndose también lo que respecta a la atenuación, acumulación, agravantes.

Así la mencionada ordenanza en su articulado 380 configuraba las formas de castigar las faltas o delitos dependiendo de su naturaleza haciendo una distinción. Cabe mencionar que dicho artículo fue derogado a lo largo de la modificación de dicha ley, pero nos sirve para entender o fortalecer lo dicho con antelación:

Art. 380. Las faltas solo se castigarán con multas en los términos del capítulo siguiente; no serán punibles sino cuando lleguen a consumarse, y serán castigadas por las autoridades del orden administrativo. Las contravenciones se castigarán con penas pecuniarias, administrativa o judicialmente, según la elección que haga el interesado, conforme se determina en el artículo 395. Los delitos motivarán la instrucción de un proceso por la autoridad judicial, sin perjuicio de que la administrativa asegure previamente el pago de los derechos fiscales; se castigarán con las penas personales y pecuniarias que adelante se expresan, y quedarán sujetos a las reglas del derecho penal común, sobre los distintos grados de delincuencia, sobre aplicación de las circunstancias agravantes y de atenuación, y sobre acumulación.

Así pues en la sección denominada "De las penas" inicialmente ubicada en el artículo 382 mismo que se reformo y quedo asentada en el artículo 538, encontramos las penas establecidas para los delitos establecidos en la ordenanza encontrándose los siguientes:

- I. Pérdida de los efectos objeto del contrabando, y de las embarcaciones, carros, acémilas, armas y cualesquiera otros instrumentos aplicados exclusivamente a la perpetración del delito.*
- II. Extrañamiento.*
- III. Apercibimiento.*
- IV. Multa.*
- V. Arresto menor*
- VI. Arresto mayor*
- VII. Reclusión en establecimiento de corrección penal*
- VIII. Prisión ordinaria*
- IX. Pago de dobles derechos*
- X. Suspensión de empleo y sueldo*
- XI. Destitución de empleo, cargo o comisión.*

XII. *Inhabilitación para toda clase de empleo, cargos, comisiones y honores del gobierno.*

Así pues encontramos los delitos que a esta investigación respecta, siendo el de contrabando y defraudación con sus respectivas penas:

“Art, 535 Penalidad para el contrabando. Corresponden al contrabando, según sus diversos casos, las penas siguientes:

- I. Si para cometer el delito de contrabando se usa la violencia haciendo resistencia a mano armada, se aplicará a los dueños, conductores y encargados de la operación, la pena de uno a cinco años de prisión, sin perjuicio de las demás penas que correspondan si llegaren a perpetrarse otros delitos del orden común.*
- II. Si no mediare violencia y el contrabando se verifica o se intenta verificar por lugares que no estén bajo la vigilancia fiscal o clandestinamente por los puntos vigilados, eludiendo el conocimiento de los empleados fiscales y el pago de todo derecho, se aplicará a los autores del delito una pena en relación con la importancia del contrabando, pero que no exceda de dos años de prisión.*
- III. A los cómplices y encubridores se aplicará la mitad de la pena señalada a los delincuentes principales, y unos y otros sufrirán además la de destitución de cualquier cargo o comisión oficial que tengan, quedando inhabilitados por el tiempo que la autoridad competente señale, para obtener empleo, cargo, comisión u honor del Gobierno.*

Así bien en el párrafo anterior se puede observar el cimiento de los artículos que configuraran la definición del delito del contrabando en el actual código fiscal de la federación, cabe destacar que de la legislación original de 1887 a la de 1891 hubo una reducción considerable en el monto de la pena quedando en un

monto de 6 meses a 2 años cuando el delito se cometiere sin ánimo de violencia y de 6 meses a 5 años cuando el delito mismo se cometiera con violencia.

Ahora, abordamos al delito de defraudación, mismo que no se configuraba con la especificidad con la que ahora se aborda:

“Art. 384. En los casos de defraudación cometida o intentada cometer, en connivencia con los empleados, se impondrán las penas siguientes:

- I. A los empleados responsables se castigará con prisión de seis meses a cinco años con destitución de los empleos que sirvan, y con la inhabilidad para obtener cualquiera otra comisión, empleo, cargo u honor del Gobierno.*
- II. A los responsables de la defraudación, que no tengan carácter oficial, se castigara con prisión de tres meses a cuatro años, con el pago de dobles derechos de las mercancías suplantadas, y con una multa de doscientos a tres mil pesos.”*

“Art. 388. La contravención consistente en la defraudación de los derechos sin la connivencia de los empleados, será castigada con la pena de pagar dobles derechos de los que debieron causar los efectos a su importación, calculándose los dobles derechos sobre la parte suplantada cuando la suplantación fuere en cantidad, y sobre la cuota que legalmente deba pagar la mercancía, cuando la suplantación fuere en calidad. En el caso de que una factura sea adicionada, y en el despacho resultase suplantada la clase, calidad, tiro, ancho, etc., de las mercancías rectificadas, pagará el consignatario, además de la corrección señalada en los artículos relativos de esta ley, dobles derechos de importación sobre la parte en que trate de cometerse el fraude.”

Ahora en dato a la evolución de esta ordenanza se evidencia que posteriormente en la última reforma, es decir la de 1891, esta ordenanza

clasificaba el delito de defraudación fiscal de la siguiente manera:

Art. 523 Defraudación por suplantación u omisión. La defraudación a que se refiere fracción I del art 508, consiste en pretender eludir en todo o en parte el pago de los derechos fiscales, sea porque para el despacho aduanal se declaren las mercancías con menor peso y medida de la que tienen; porque se declaren de clase inferior a la verdadera; porque vengan de cualquier manera ocultas, simulando la mercancía declarada, para causar menores derechos que los que legalmente correspondan o porque no hayan sido manifestadas en el pedimento de despacho.

Art 524.

I. Defraudación por suplantación artificiosa.

II. Defraudación por suplantación simple.

Suplantación artificiosa. Hay suplantación artificiosa siempre que una mercancía venga oculta dentro de otras, bajo dobles fondos o con artificio tal, que simule la mercancía declarada, para pasar sin ser observada en el reconocimiento aduanal.

Suplantación simple. La suplantación simple consiste en la declaración de menor cantidad de mercancías que la verdadera, o en la declaración de una mercancía calificándola de clase inferior a la que corresponda legalmente, siempre que no se haya empleado artificio que disimule su verdadera calidad.

Las penas categóricas en ambos casos se restringieron a lo que únicamente fue el doble pago de derechos. Aquí se nota la evolución y especificidad en cuanto al origen del delito y por otro lado el mayor control respecto de los delitos cometidos dentro de ámbito fiscal aduanal.

2.3 Código Penal de 1871

Como sigue tenemos que en 1871 durante esta misma época histórica, es decir durante el gobierno del General Díaz se promulgo el primer Código Penal el cual contenía el delito de fraude genérico que fuera de la Ordenanza Aduanera establecía el concepto y una sanción que no ha sufrido mencionados cambios como tipo penal así pues tenemos que en su artículo 413 define qué;

“Hay fraude siempre que engañando a uno o aprovechándose del error en que este se halla, se hace otro ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido con perjuicio de aquel.”

Así pues cuando el fraude se encausaba a una cuestión económica tomaba el nombre de estafa:

“414.- El fraude toma el nombre de estafa: cuando el que quiere hacerse de una cantidad de dinero en numerario en papel moneda o en billetes de banco, de un documento que importa obligación liberación o transmisión de derechos o de cualquiera otra cosa ajena mueble, logra que se la entreguen por medio de maquinaciones o artificios que no constituyan un delito de falsedad.”

“415.- Es estafador sufrirá la misma pena que, atendidas sus circunstancias y las del caso, se le impondría si hubiera cometido un robo sin violencia.”

Así pues también la falsificación de documentos encuadraba en la misma sanción del delito de robo sin violencia tal como lo data el artículo 422 de este ordenamiento, así como la emisión de moneda falsa o alterada la cual suponía una afectación indirecta al fisco:

Sufrirá la pena del robo sin violencia y una multa igual a la cantidad que se proponga defraudar, el que sin acuerdo con el falsario hiciere uso:

I. De moneda falsa o alterada.

II. De pesas o medidas falsas o alteradas.

III. De alguno de los documentos falsos de que se habla en los artículos 683 a 690. Si el delincuente fuere empleado público, se tendrá esta circunstancia como agravante de cuarta clase, sin perjuicio de lo dispuesto en la fracción única del artículo 148.

Así pues a la letra el delito de robo sin violencia se castigaba con una multa consistente en 3 veces el valor de lo robado si el monto de lo robado no excedía de 5 pesos o el arresto correspondiente a la multa, así de 100 a 500 pesos se establecía 1 año de prisión, excediendo de 500 y menos de 1,000 correspondía 2 años y excediendo de 1,000 por cada cien de exceso se aumentaba un mes de prisión a los dos años de que habla la fracción anterior, sin que el término medio pudiera exceder de cuatro años.

Como vemos esta disposición extraída del Código Penal antes citado mismo que fue el primero en la materia y que es un antecedente del delito de fraude el cual va tomando forma aunque como tal en materia fiscal a mediados de siglo XIX se tenía poco interés en sancionar penalmente las faltas fiscales restringiéndose únicamente a obligar mediante procedimientos administrativos que se cumpliera con la obligación únicamente habiendo dos caminos a seguir que eran, el pago de dichas obligaciones y/o llegar a una mediación con Hacienda que estaba lejos de llegar a una multa o a una sanción de carácter penal, esto ya que se conocen escasos casos de delitos fiscales.

2.3.1 Conmutación y sustitución de penas en el

Código Penal de 1971

Así pues en materia de conmutación y sustitución de penas encontramos que el Código Penal de 1871 contenía ya un capítulo específico dedicado a equilibrar la balanza, dándole al entonces culpable una serie de derecho a fin de contribuir con la readaptación del reo tal y como sigue a continuación:

“ART. 237.- La sustitución no puede hacerse sino por los jueces, cuando la ley lo permita y al pronunciar en los procesos las sentencias definitivas, ya imponiendo una pena diversa de la señalada en la ley, ya empleando la amonestación o la reprensión, o ya exigiendo la caución de no ofender.”

Este artículo 237 claramente nos establece una pauta legal importante, otorgándole certeza en cuanto al modo en que debe aplicarse dicho precepto y ventaja a favor del sentenciado, los cuales obedecen a los siguientes supuestos:

“ART. 238.- La sustitución se hará en los casos siguientes:

I. Cuando la pena señalada en la ley fuere la capital, y el delincuente sea mujer, o haya cumplido setenta años al pronunciarse la sentencia.

II. Cuando la pena del delito sea la capital y haya habido al menos una circunstancia atenuante de cuarta clase, o varias que, aunque de clase diversa, tengan reunidas el valor de aquellas, si no ha concurrido ninguna agravante.

III. Cuando la pena señalada en la ley sea la capital y hayan pasado cinco años desde que el delito se cometió hasta la aprehensión del reo, aunque se haya actuado en el proceso.

IV. Cuando se trate de un delito que no haya causado escándalo a la sociedad y la pena señalada en la ley no pase de arresto menor, si concurren los requisitos siguientes: que sea la primera vez que delinque el acusado; que haya tenido hasta entonces buena conducta y que medien además algunas circunstancias dignas de consideración, o la falta de éstas, consienta el ofendido en que no se aplique la pena de la ley.

V. Cuando el delito consista en amenazas o en hechos punibles, que revelen la intención de cometer un delito contra determinada persona, si no se ha causado escándalo o alarma a la sociedad, ni la pena señalada al delito con que se amenazaba pasare de arresto mayor, y el ofendido consintiere en la sustitución.

VI. En los demás casos en que, al tratar este Código de un delito determinado, lo diga expresamente."

Así pues en el artículo 239 del mismo ordenamiento penal se establecen las reglas para proceder a la sustitución de penas tal como sigue:

I. En los casos primero, segundo y tercero, se sustituirá a la pena capital la de prisión extraordinaria.

II. En el caso cuarto, se hará la simple amonestación, el extrañamiento o apercibimiento de que hablan los artículos 110, 111 y 168, solos o acompañados de una multa de primera clase; o se impondrá la multa correspondiente al tiempo que debía durar la pena que se le dispensa, según lo que el juez crea bastante para la enmienda del acusado, atendidas sus circunstancias y las del delito. Los jueces advertirán a los culpables que si reincidieren, se les castigará irremisiblemente como reincidentes, y así se hará constar en un acta, de la cual se dará copia al acusador.

III. *En el caso quinto se podrá exigir la caución de no ofender, con arreglo al artículo 166.*

Así pues se establece que la reducción o la conmutación de penas se impondrán solamente dentro del procedimiento y hasta tener una sentencia ejecutoriada, cuestión que por su propia naturaleza se estima poco efectiva.

“ART. 240.- No se podrá hacer la reducción ni la conmutación de penas sino por el Poder Ejecutivo, y después de impuestas por sentencia irrevocable.”

También se establecen los casos en que la pena capital comprende el hecho de alguna modificación de la ley haya surgido o transcurrido cierto tiempo de la notificación de la sentencia, así pues también se menciona en el artículo que le precede una condición para la cual es forzosa la conmutación de penas.

“ART. 241.- La conmutación de la pena capital no será forzosa sino en dos casos:

I.- Cuando hayan pasado cinco años, contados desde la notificación al reo de la sentencia irrevocable en que se le impuso;

II.- Cuando después de ésta se haya promulgado una ley que varíe la pena, y concurran en el reo las circunstancias que la nueva ley exija.

En los demás casos, la conmutación de las otras penas podrá hacerla el Ejecutivo:

I. Cuando, a su juicio, lo exijan la conveniencia o la tranquilidad públicas.

II. Cuando el condenado acredite plenamente que no puede sufrir la pena que le fue impuesta o alguna de sus circunstancias,

por haber cumplido ya sesenta años, o por su sexo, constitución física, o estado habitual de salud.

III. En el caso del artículo 43.”

“ART. 242.- En la conmutación de penas se observarán las reglas siguientes:

I. Cuando la pena impuesta sea la de muerte, se conmutará con la de prisión extraordinaria, excepto en el segundo caso del artículo anterior, en el cual se hará la conmutación con la pena de la nueva ley.

II. Cuando sea la de confinamiento se conmutará en la de prisión si el delito es común, y en la de reclusión si es político, por un término igual a los dos tercios del que debía durar el destierro o el confinamiento.

III. Si fuere la de arresto, se conmutará en la multa correspondiente al tiempo que debía durar la pena.

IV. Cuando únicamente por alguna de las circunstancias de la pena, sea ésta incompatible con la edad, sexo, salud o constitución física del reo, se modificará esa circunstancia.”

Siguiendo históricamente la evolución de México con la llegada del Ministro de Hacienda José Yves Limantour, en 1893, se nivela la Hacienda Pública, aumentando las cuotas de los Estados y la Federación, se reduce el presupuesto y las partidas abiertas del Ejecutivo 28, así como los sueldos de los empleados, se buscaron nuevas fuentes de ingresos en el gravamen racional de las actividades, especulaciones y riquezas; se regularizó la percepción de los impuestos existentes, por medio de una vigilancia activa y sistemática sobre empleados y contribuyentes.

28 Luis Alain Matos Argüelles (2011), México: El Fisco y el Pueblo, pag. 4, Gaceta Cuatrimestral No 3, TEQROO.

La caída de la dictadura, así como el destierro de Porfirio Díaz trajeron desorden en el país, situación a la que no escapó la tributación. Los mexicanos dejaron de pagar impuestos, dado que estaban ocupados en las armas.

Siete años de irregular desempeño por parte de la Secretaría de Hacienda, pues aun cuando seguía utilizado los procedimientos establecidos, los jefes militares exigían desembolsos de dinero, para aquellos bienes como armas y municiones, requerían, entonces, de "préstamos forzosos" en papel moneda y oro.

Cada jefe militar emitía papel moneda y usufructuaban los productos de los derechos de importación y exportación de las aduanas que se encontraban en las regiones ocupadas por cada ejército. Las oficinas recaudadoras de Hacienda eran dejadas a su disposición, a fin de proveerse inmediatamente de fondos y los ejércitos caudillos que tenían la posesión de regiones petrolíferas, recaudaban un impuesto metálico, derivado del petróleo.

Después de la guerra, vino la necesidad de reorganizar la administración y retomar las finanzas públicas en México. Así, fueron invitados para tal tarea, en calidad de asesores, especialistas americanos en finanzas. Sus observaciones resultaron realmente importantes para retomar una adecuada política fiscal; el documento, resultado de la investigación del doctor Henry Alfred D. Chandler, Miembro de la Comisión de Reorganización Administrativa y Financiera del Gobierno Federal Mexicano, se tituló: "Investigación Preliminar del Problema Hacendario Mexicano con Proposiciones para la Reestructuración del Sistema".²⁹

Este sirvió como base para aplicar reformas y acciones que impulsaron la actividad tributaria, tan necesaria en aquel momento.

Posterior a esto tenemos la promulgación del código penal que sucedió a otros tantos con lo cual concluida la violenta etapa revolucionaria, y tras la emisión de una nueva Carta Magna, la Constitución de 1917 entre los cuales se encuentran

²⁹ Matos Argüelles, Luis Alain (2011), México: El Fisco y el Pueblo, Gaceta Cuatrimestral, TEQROO, núm. 4, pág. 4.

varios artículos los cuales no han recibido modificación tal como lo son el artículo 31 fracción IV que a la letra de la Constitución original dice:

Son Obligaciones de los mexicanos:

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Otro artículo que también atañe al tema es el 21 de donde emana la imposición de sanciones judiciales tal como se transcribe del original de 1917:

“La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial...”

Y así mismo en cuanto al procedimiento el artículo 15, 20, 21, 22, 23 los cuales forman parte de las garantías del reo mismas que han sufrido una evolución en cuanto a su contenido y su alcance.

Así pues, el artículo 22 que en materia fiscal contiene un acotamiento que se ha pasado de ser literal a ser cada vez más simbólico en cuanto al maltrato físico, tal y como lo veremos más adelante del cual por ahora solo nos limitaremos a transcribir así pues en el original se establece de la siguiente manera:

“Quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, la marea, los azotes, los palos, el tormento de cualquiera especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes, y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales.”

Así pues la necesidad de nuevas instituciones se reflejó en el ámbito del Derecho Penal, haciéndose evidente una vez más la exigencia de crear una nueva legislación punitiva.

Fue hasta el año de 1925, cuando el Presidente en aquel entonces, Plutarco Elías Calles, designó una nueva comisión que se encargase de la revisión del anterior

código y la elaboración de uno más acorde a las necesidades sociales del país. Los trabajos de la comisión terminaron en 1929; el Presidente Emilio Portes Gil promulgó el Código Penal el 30 de septiembre de 1929, el cual entró en vigor el 15 de diciembre del mismo año.

Según los propios autores del Código, entre los que destacó José Almaraz (el código de 1929 es conocido comúnmente como Código Almaraz) el ordenamiento responde a los postulados de la escuela positivista. Es uno de los primeros cuerpos de leyes que inicia la lucha consciente contra el delito a base de defensa social e individualización de sanciones.

De acuerdo con la inspiración positivista, la responsabilidad penal se basó en la responsabilidad social, misma que sin embargo, no fue establecida adecuadamente por los legisladores, al grado que la misma se contradice y opone a otros principios incluidos dentro del mismo texto legal.

El Código padecía de serios defectos de redacción, numerosas repeticiones y contradicciones, lo que dificultó su aplicación; a tal grado que apenas había sido promulgado, cuando se hacía patente la preocupación por abrogarlo y crear una nueva legislación más adecuada en su lugar³⁰.

³⁰ Eduardo López Betancourt, Breve Historia de la Codificación Penal en México (2013).
<http://nocionesderechopenal.blogspot.com/2013/05/eduardo-lopez-betancourt-breve-historia.html>

2.4 Análisis de Reformas al Código Penal de 1931 en cuanto a conmutación y sustitución de penas

El Presidente Emilio Portes Gil nombró una nueva Comisión para la elaboración de un tercer Código Penal, que fue promulgado el 13 de agosto de 1931, por el Presidente Pascual Ortiz Rubio del cual nos atrevemos a citar por ser el código que se usa actualmente del cual veremos la evolución en cuanto a reformas específicas y afines a este trabajo se refiere ya que como veremos más adelante la definición de los delitos se concentra en el llamado Código Fiscal de la Federación.

Así pues volviendo al código Penal encontramos en materia de conmutación y sustitución de penas una transformación en cuanto a los casos para los cuales resulta procedente tal como lo detalla su título VI del cual el artículo 70 al igual que en su homologado anterior establece que la sustitución se hará por los jueces y tribunales más lo hará específicamente al dictar la sentencia definitiva.

En su artículo 71 se establece un claro cambio en cuanto a los casos para la sustitución los cuales se sustituirán por la sanción de relegación (destierro) y la condicionante de que la sanción que corresponda al reo exceda de dos años de prisión estableciendo que procede solo:

Así tenemos la primer Reforma Al Código Penal de 1931 de 24 de Marzo de 1944 en cuanto a la sustitución y conmutación esta al artículo 71 quedando los casos:

I.- Cuando la sanción que corresponda al reo exceda de dos años de prisión;

II.- Cuando la condena sea por fabricación de circulación de moneda falsa, y.

III.- Cuando se trate de reincidente o se esté en el caso de la fracción III del artículo 400.

Posteriormente esto quedaría en desuso más quedaría como antecedente de la intención de la conmutación y sustitución.

Así pues en la reforma al artículo 70 del código Fiscal de la Federación misma que se mantiene vigente en la actualidad, establece la clase de pena que se podrá imponer:

Artículo 70.- La prisión podrá ser sustituida, a juicio del juzgador, apreciando lo dispuesto en los artículos 51 y 52 en los términos siguientes:

- I. Por trabajo en favor de la comunidad o semilibertad, cuando la pena impuesta no exceda de cuatro años;
- II. Por tratamiento en libertad, si la prisión no excede de tres años, o
- III. Por multa, si la prisión no excede de dos años. La sustitución no podrá aplicarse a quien anteriormente hubiere sido condenado en sentencia ejecutoriada por delito doloso que se persiga de oficio. Tampoco se aplicará a quien sea condenado por algún delito de los señalados en la fracción I del artículo 85 de este Código.

El artículo 71 establece que el juzgador podrá dejar sin efecto lo anterior o apercibir en una primera instancia al condenado, si es que este no cumple con las condiciones que se establecieron o si incurre nuevamente en otro delito, si el delito fuera culposo se dejara a discreción del juez si mantiene el beneficio o no.

Así los artículos que le siguen concretaban los casos de conmutación de la pena, actualmente este artículo.

“ARTICULO 74.- Los jueces apreciando las circunstancias personales

del culpable, los móviles de su conducta, así como las circunstancias del hecho, podrán, a su prudente arbitrio, conmutar la pena de prisión que debiera imponerse, cuando ésta no exceda de seis meses, por la de multa."

Actualmente este artículo quedo derogado, implementado en su lugar que el reo al dictarse sentencia si a consideración del juez no se hubiese ofrecido el beneficio de conformidad con la ley, él lo podrá solicitar.

Como se refiere este artículo, encontramos una evolución en cuanto a la consideración del inculpado estableciendo una serie de estándares los cuales le permiten un mejor juicio basado en la suposición respecto de la conducta futura del individuo y el riesgo de reincidencia respecto del delito cometido, tomándose en cuenta para la deliberación del otorgamiento o la negación de esta ventaja.

"Artículo 75.- Cuando el sentenciado acredite plenamente que no puede cumplir alguna de las modalidades de la sanción que le fue impuesta por ser incompatible con su edad, sexo, salud o constitución física, el Juez de Ejecución podrá modificar aquella, siempre que la modificación no sea esencial.."

Este concepto agrega aún más el carácter subjetivo de la ley, es decir diferenciando al tipo de reo, sin exceder ni abusar de su condición, anteriormente se dejaba al arbitrio del Departamento de Prevención Social y como se nota actualmente queda a discreción del juez de ejecución.

"ARTÍCULO 76.-La sustitución y la conmutación no eximen de la reparación el daño."

El artículo vigente en la actualidad no dista mucho del original, solo se pronuncia en términos más precisos, tal como sigue:

Artículo 76.- Para la procedencia de la sustitución y la conmutación, se exigirá al sentenciado la reparación del daño o la

garantía que señale el Órgano jurisdiccional para asegurar su pago, en el plazo que se le fije.

2.5 Código Fiscal de la Federación de 1967

Una vez dicho esto y dejando a un lado la materia Penal nos encontramos que en 1947 se promulgo la ley de Defraudación Fiscal Impositiva en materia Federal, y al año siguiente se promulgo el primer Código Fiscal de la Federación en el cual se concentran varios tipos de delitos los cuales se irán modificando hasta concretar los delitos de defraudación y contrabando los cuales configuran los tipos materia de la presente investigación, veinte años más tarde ya para la promulgación del Código Fiscal de la Federación de 1967, para lo cual solo citaremos a este último debido a que en el tema que nos concierne el código primero aun no definía a estos delitos por lo que resulta irrelevante.

Así pues tenemos al capítulo IV denominado “De los delitos” en el cual podemos apreciar cómo sigue en su artículo 43:

Para proceder penalmente por los delitos previstos en este Código, será necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público declare previamente que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio.

Así pues encontramos la aplicación de querrela misma que se refuerza en el párrafo siguiente, así que primero definamos a esta como sigue, el artículo 177 del proyecto para el Código Único De Procedimientos Penales el cual define la querrela y sus requisitos:

...la querrela es la expresión de la voluntad de la víctima u ofendido o su representante legal o del legalmente facultado para ello, mediante la cual manifiesta expresa o tácitamente ante el

Ministerio Público, su deseo de que se inicie la investigación de uno o varios hechos que la ley señale como delitos y que requieran un requisito de procedibilidad y, en su caso, se ejerza la acción penal correspondiente.

Por otra parte Pedro Hernández Silva, en su obra *Procedimientos Penales en el Derecho Mexicano*, al explicar la querrela³¹, dice que:

...la característica de la querrela es en el sentido de que una vez presentada ante el Ministerio Público, el ofendido puede otorgar el perdón por la comisión del delito que sufrió, y de esta manera se extingue la acción penal; inclusive puede otorgar el perdón en la etapa de ejecución de sentencia... Algunos autores consideran que no debería de existir la querrela como requisito de procedibilidad, pues el delito, afirman, es de orden público y no se debe dejar al arbitrio del particular su investigación, persecución o sanción, en su caso; consideramos que sí es oportuna y eficiente la institución de la querrela de parte ofendida, pues existen determinados delitos que por su naturaleza misma, en ocasiones sería más perjudicial para los individuos de la sociedad su investigación...

Así pues el artículo mencionado con antelación expresa lo siguiente:

En cuanto a los delitos tipificados en los artículos 51, 65, 71, 72, 75 y 76 se requerirán querrela de la propia Secretaría.

El requisito a que se refiere el párrafo anterior en los casos de las fracciones I, II y III del artículo 51 sólo será necesario si se trata de comerciantes establecidos e inscritos en el registro federal de causantes.

Los procesos por los delitos fiscales a que se refiere el párrafo

31 Hernández Silva, Pedro (2006), *Procedimientos Penales en el Derecho Mexicano*, Edit. Porrúa, pág. 20.

segundo de este artículo, serán sobreseídos si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público lo solicita antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones.

Dicha Secretaria sólo podrá pedir el sobreseimiento si el proceso paga las prestaciones fiscales originadas por el hecho imputado, o si a juicio de la propia Secretaría ha quedado garantizado el interés del Erario Federal.

Lo anterior establece una de las ventajas que se concede a favor del imputado el cual establece el sobreseimiento a cargo del ofendido o víctima, así bien en el artículo 44 encontramos que el legislador establece la garantía del interés fiscal para acceder al sobreseimiento misma que hasta la fecha sigue vigente, a discreción de la Secretaria de Hacienda, esto junto con los otros artículos antes mencionados crea un precedente de la configuración de las actuales definiciones por lo cual resunta útil mencionarlos.

En los delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivos los impuestos eludidos y las sanciones administrativas correspondientes.

Para que proceda la condena condicional cuando se incurra en delitos fiscales, además de los requisitos señalados en el Código Penal Federal será preciso acreditar que el interés fiscal esté satisfecho o garantizado.

El artículo precedente nos conduce a que las reglas no estipuladas en este código Fiscal se regirán mediante el Código Penal en cuanto al beneficio de libertad condicional, cabe mencionar que este primer código se hablaba de la condena condicional, el cual es un medio de coerción para evitar cometer nuevamente delitos fiscales.

Por otro lado en el código de origen se introducen los casos del Contrabando en

los cuales se establece que comete tal delito el que:

I.-Introduzca al país o extraiga de él mercancías, omitiendo el pago total o parcial de los impuestos que deban cubrirse.

II.-Introduzca al país o extraiga de él mercancía cuya importación o exportación esté prohibida por la ley, o lo haga sin el permiso otorgado por autoridad competente cuando se requiera al efecto.

III.-Introduzca al país vehículos cuya importación esté prohibida por la ley, o lo haga sin el permiso otorgado por autoridad competente cuando se requiera al efecto.

IV.-Interne al resto del país vehículos u otras mercancías extranjeras procedentes de perímetros, zonas o puertos libres, omitiendo el pago total o parcial de los impuestos que deba cubrir, o sin el permiso que legalmente se requiera para internar los vehículos o la mercancía de que se trate.

V.-Introduzca mercancías nacionales o nacionalizadas a puertos libres, omitiendo el pago total o parcial del impuesto de exportación que deba cubrir.

Aquí pues resulta importante transcribir los artículos referentes al tema en comento, en especial las definiciones que se configuran en este primer Código Fiscal en la República Mexicana para poder comprender su evolución, sus modificaciones a lo largo del tiempo, por lo que se da a notar el Contrabando en cuanto a sus métodos y los medios de los que se sirve han sido similares más sin embargo se ha configurado hasta ahora una acotación específica a las conductas que lo producen.

Así pues artículo 47 habla de la consumación del delito de contrabando cuando se trate de mercancías que causan impuestos aduanales, o cuya importación o exportación esté prohibida, o requiera, permiso de autoridad competente,

cuando:

I.-La introducción al país o la salida de él de las mercancías se efectúe por lugares inhábiles para el tráfico internacional.

II.- Se introduzcan al país o se extraigan de él mercancías en forma clandestina, por lugares autorizados para el tráfico internacional.

III.--Se introduzcan al país mercancías ocultándola en cualquiera forma.

IV.- Se encuentren vehículos extranjeros fuera de una zona de veinte kilómetros en cualquiera dirección, contados en línea recta a partir de los límites extremos de la zona urbana de las poblaciones fronterizas;

V.-Se encuentren mercancías de origen extranjero, dentro de las zonas de vigilancia, si el propietario, poseedor o porteador no lleva consigo el documento que se requiere para el tránsito por las expresadas zonas conforme al Código Aduanero;

VI.-Se aprehendan o encuentren mercancías de altura a bordo de buques en aguas territoriales sin estar documentadas;

VII.-Se desembarquen subrepticamente efecto de rancho o de uso económico de un buque en tráfico de altura o mixto o de un buque extranjero en tráfico de cabotaje;

VIII.-No se encuentren amparadas con documentación alguna las mercancías extranjeras en tráfico mixto, que sean descubiertas a bordo;

IX.-Se trate de mercancías conducidas en un buque destinado exclusivamente al tráfico de cabotaje, que no llegue a su destino, salvo caso de fuerza mayor, o que haya tocado puerto extranjero,

antes de su arribo, y

X.-Una nave aérea aterrice en lugar que no sea aeropuerto internacional y conduzca mercancías extranjeras que no hayan sido presentadas a alguna oficina aduanera."

El artículo 48 menciona que la tentativa de contrabando también será punible aun cuando no se logre concretar por causas ajenas a los agentes, conformando así una tentativa de delito mismo que se penaliza debido a su innegable intención, o dolo, independientemente de los delitos que se sumen a este, luego entonces el posterior artículo 49 establece que los responsables del delito de contrabando son quien:

I.-Interviene su concepción, preparación o ejecución.

II.-Aconseje, provoque, instigue o compela a su ejecución.

III.-Preste auxilio o cooperación de cualquiera especie para realizarlo;

IV.-Se sirva de un tercero para cometer el delito,

V.-En cumplimiento de promesa anterior o, a sabiendas de la comisión del delito, preste ayuda al inculpado."

El artículo 51 establece una equiparación a la sanción del contrabando para quien, así su párrafo segundo establece los documentos idóneos para comprobar la tenencia o estancia legal en el país de mercancías extranjera.

Así también en el artículo 52 establece el peso de la clasificación arancelaria hecha por las autoridades fiscales, la cual una vez que haya quedado firme, hará prueba plena.

Así hablando de impuestos omitidos en el contrabando mientras no excediera de \$10,000.00 la pena será de tres días a seis años de prisión y cuando excediera de

10,000.00, la pena será de seis años a doce años de prisión. Y de no poderse fijar el monto la pena aplicable será de diez días a cinco años de prisión, como vemos en cuanto al monto de lo contrabandeado este se ajusta a la fluctuación del valor de la moneda en las reformas posteriores, así pues por otro lado en cuanto a los años configurados como pena por la comisión de dicho delito como veremos más adelante no han sufrido cambios drásticos.

Luego el artículo 84 establece la pena de 15 meses a 12 años de prisión, a quien introduzca al país o extraiga de él mercancía de tráfico internacional prohibido o restringido legalmente. En el caso de que la mercancía de importación o exportación restringida esté gravada y no se haya pagado el impuesto aduanal, se aumentará la pena con una tercera parte de la sanción que corresponda conforme al artículo anterior y se aplicará igual pena a quien introduzca al país vehículos de importación prohibida o restringida legalmente, sin obtener, en este último caso, permiso de la autoridad competente.

La misma pena se impondrá a quien tenga en su poder por cualquier título, mercancías de origen extranjero de tráfico internacional prohibido o restringido legalmente, sin la documentación que en su caso compruebe la legal importación y estancia en el país.

Así la ley también establece calificación de el mismo contrabando se agrava de acuerdo con el artículo 56 en casos como participación de servidores o funcionarios, violencia, falsificación o rompimiento de sellos etc., algunos otros casos que incrementan la pena son el delito continuado el cual incrementa en 2 años y la asociación delictuosa que establece una pena de hasta 6 años así como la destrucción de mercancías ajenas.

De lo anterior se puede concluir que se añaden figuras novedosas mismas que se trabajaron a través de los ordenamientos precedentes mismos que se abordaron brevemente en esta investigación siendo el de tráfico internacional prohibido, mismo que se configura actualmente a través de acuerdos y tratados internacionales los cuales deben ser respetados, por lo cual esto involucra al

Derecho Internacional mismo que resulta proclive a una evolución del derecho novedosa para la época.

Así llegamos al artículo 71, el cual estipula que comete el delito de defraudación fiscal:

“Quien haga uso de engaños o aproveche errores, para omitir total o parcialmente el pago de algún impuesto.”

Así bien encontramos delitos equiparables en cuanto a las sanciones mismas de la defraudación fiscal los cuales no se describen ya que con la entrada en vigor del Código ulterior encontramos los casos que nos competen dejando como antecedente únicamente este artículo 72.

Luego entonces para el delito de defraudación fiscal se establece según el artículo 73 que se sancionara con prisión de tres meses a seis años si el monto del impuesto defraudado o que se intentó defraudar es inferior a \$50,000.00 y con prisión de dos a nueve años si dicho monto es de \$50,000.00 o mayor y de no determinarse la cuantía será de tres meses a nueve años de prisión. Aquí pues al igual que con el contrabando únicamente se van a ver actualizados los montos que llegan a configurar el delito siendo las penas similares hasta ahora, como se ve más adelante.

Siguiendo con el artículo anterior, se establece que no se impondrán las sanciones previstas en este artículo, si quien hubiera cometido el delito entera espontáneamente el impuesto omitido complementariamente el artículo 74 establece que para los fines del artículo que antecede le tomará en cuenta el monto del impuesto o impuestos defraudados o que se haya intentado defraudar dentro de un mismo período fiscal, aun cuando se trate de impuestos diferentes y de diversas acciones y omisiones de las previstas en el artículo 72.

2.6 Código Fiscal de 1981 en Materia de Delitos y sus Reformas

Así llegamos a la legislación la cual fue prodigada en 1981 misma que a lo largo de su existencia ha sufrido más de 30 reformas entre las cuales la primera fue la publicada el 30 de Septiembre de 1982 Por el que se modifica el artículo 1 transitorio en relación a la fecha de entrada en vigor de la ley el cual se establece que el 1 de abril de 1983 entrara en vigor en toda la república. Así como otras que se encuentran las relacionadas con los delitos fiscales y así mismo lo relativo a la conmutación y sustitución de penas recordando que si bien esta en un principio le correspondía estipularlo al código Penal Federal, por tratarse de delitos especiales se fueron haciendo cada vez más específicos y singulares.

Así es como tenemos que en el capítulo II llamado "De los Delitos Fiscales" encontramos cierta similitud entre el código homologo anterior ya que también en su primer artículo 92 mismo que recibió su primer reforma en 31 de diciembre de 1986, en el cual se delimitaba el termino salario misma que posteriormente fue derogada. Así bien el 30 de diciembre de 1996 encontramos otra reforma la cual buscaba aclarar que la fracción primera surtiría efecto independientemente de la entidad federativa en que se llevara el procedimiento administrativo, otra reforma publicada el 31 de Diciembre de 1998 erige el párrafo antepenúltimo de este articulo el cual establece que:

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.

Así en el 2004 llega una reforma más al citado artículo añadiendo ahora las reglas para la fijación de las penas de prisión misma que ya no se encuentran vigentes , así la última reforma hecha el 17 de Junio de 2016, la cual está vigente, añade al principio lo siguiente:

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrá el carácter de víctima u ofendida en los procedimientos penales y juicios relacionados con delitos previstos en este Código. Los abogados hacendarios podrán actuar como asesores jurídicos dentro de dichos procedimientos establece que para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

I.-Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110 111, 112, 114.

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

Así encontramos que hay una fracción tercera la cual requiere que:

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 los dos párrafos siguientes se establece que en los casos no previstos en las fracciones anteriores bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal, algo que resulta fundamental y motiva en buena parte esta investigación siguiente:

Los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este artículo se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales quedar garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministro Público Federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera...

Así se reformo el último párrafo del presente artículo del cual queda como sigue:

Para efectos de la condena a la reparación del daño, la autoridad competente deberá considerar la cuantificación referida en este artículo, incluyendo la actualización y los recargos que hubiere determinado la autoridad fiscal a la fecha en la que se dicte dicha condena.

Así el artículo 93 en armonía con el artículo 21 Constitucional establece que cuando una autoridad fiscal tenga conocimiento de la probable existencia de un delito de los previstos en este Código y sea perseguible de oficio, de inmediato lo hará del conocimiento del Ministerio Público Federal para los efectos legales que procedan, aportándole las actuaciones y pruebas que se hubiere allegado.

Por su parte el artículo 94 al igual que en el 44 de su ley homologa anterior

establece que:

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

Sin embargo aquí resulta innecesario hablar del desarrollo de este artículo este se derogo el 28 de Junio de 2006.

Continuando el artículo 95 nos dice que son responsables de los delitos fiscales, quienes:

I.-Concierten la realización del delito.

II.-Realicen la conducta o el hecho descritos en la Ley.

III.-Cometan conjuntamente el delito.

IV. -Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo.

V.-Induzcan dolosamente a otro a cometerlo.

VI. -Ayuden dolosamente a otro para su comisión.

VII-Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

Así bien el 12 de Diciembre de 2011 este artículo fue complementado con 2 fracciones más las cuales se transcriben a continuación

VIII. Tengan la calidad de garante derivada de una disposición jurídica, de un contrato o de los estatutos sociales, en los delitos de omisión con resultado material por tener la obligación de evitar el resultado típico.

IX. Derivado de un contrato o convenio que implique desarrollo de la actividad independiente, propongan, establezcan o lleven a cabo por sí o por interpósita persona, actos, operaciones o prácticas, de cuya ejecución directamente derive la comisión de un delito fiscal.

El artículo 97 señala que si un funcionario o empleado público comete o en cualquier forma participa en la comisión de un delito fiscal, la pena aplicable por el delito que resulte se aumentará de tres meses a tres años de prisión misma que también encontramos en el código homologa anterior a diferencia de la palabra cometer y no solo participar, artículo que no ha recibido ninguna reforma.

Por otro lado el artículo 98 nos habla de tentativa la cual se sancionara con prisión de hasta dos terceras partes del delito de que se trate y no tendrá consecuencias legales siempre y cuando no se consuma y los actos ejecutados no constituyan en sí mismo un delito, así pues, el delito señalando se comete y es punible cuando:

La resolución de cometer un hecho delictivo se traduce en un principio de su ejecución o en la realización total de los actos que debieran producirlo, si la interrupción de éstos o la no producción del resultado se deben a causas ajenas a la voluntad del agente.

Continuando con el artículo 100 este señalaba que la acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prescribirá en tres años contados a partir del día en que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delinciente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito. Sin embargo, posterior a la reforma de 12 de Diciembre de 2011 se omitió el conocimiento de la Secretaría de Hacienda y además se estableció que:

La acción penal en los delitos fiscales prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala este Código para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de cinco años. Esto sin contravenir los artículos 105 y 107 del Código Penal Federal.

Así el artículo 101 considera que para que proceda la condena condicional cuando se incurra en delitos fiscales, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia federal, será necesario comprobar que el interés fiscal está satisfecho o garantizado.

Así el artículo 102 mismo que habla del delito de contrabando fue modificado a fin de aclarar ambigüedades sustituyendo impuestos por contribuciones y añadiendo una tercera fracción y añadiendo un párrafo en el cual se esclarece que también comete delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en los casos mencionados a continuación, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello, así el delito lo comente 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.*

El artículo 104 menciona que el delito de contrabando se sancionará con pena de prisión de tres meses a seis años, si el monto de los impuestos omitidos no excede de \$100,000.00, de tres a nueve años de prisión, si el monto de los

impuestos omitidos excede de \$100,000.00 y de tres meses a nueve años, posteriormente mediante **reforma de 31 de diciembre de 1984** se estableció en 2 fracciones estableciendo las penalidades de tres meses a seis años, si el monto de los impuestos omitidos no excede de \$500,000.00 y de tres a nueve años, si el monto de los impuestos omitidos excede de \$500,000.00. así bien 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.

De tres meses a seis años, cuando no sea posible determinar el monto de los impuestos omitidos con motivo del contrabando o se trate de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente.

Para determinar el valor de las mercancías y el monto de los impuestos omitidos, se tomarán en cuenta las averías de aquéllas si son producidas antes del contrabando.

El Artículo 105 mismo que fue reformado en la fracción primera y segunda el 31 de diciembre de 1999, una más el 31 de diciembre de 2004, reforma en la que se derogan la fracción segunda y tercera, las cuales transcribimos para crear un antecedente, así pues como queda actualmente se establece que será sancionado con las mismas penas del contrabando, quien:

- I. Enajene, comercie, adquiera o tenga en su poder por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país, o sin el permiso previo de la autoridad federal competente, o sin marbetes o precintos tratándose de*

envases o recipientes, según corresponda, que contengan bebidas alcohólicas o su importación esté prohibida.

*II. Tenga en su poder por cualquier título, mercancías extranjeras que no sean para su uso personal, sin la documentación a que se refiere la fracción anterior **(fracción derogada)**.*

*III. Ampare con documentación o factura auténtica, mercancía extranjera distinta de la que cubre la documentación expedida **(fracción derogada)**.*

IV. Tenga mercancías extranjeras de tráfico prohibido.

Así el artículo 107 encuadra al contrabando será calificado y en reforma de 31 de Diciembre de 2004 se establece que la pena aumentara de 3 meses a tres años 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.

Así su quinta fracción fue agregada el 28 de Junio de 2006, así como estableciendo que las calificativas a que se refieren las fracciones III y IV de este artículo, también serán aplicables al delito previsto en el artículo 105 y si la calificativa constituye otro delito, se aplicarán las reglas de la acumulación.

Así llegamos al artículo 108 que comete el delito de defraudación fiscal quien:

Con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

Aquí se añade a comparación de su homologado anterior el beneficio indebido con perjuicio del fisco ampliando sus efectos, así las sanciones han sufrido una serie de reformas que naturalmente obedecen al cambio del valor monetario teniendo la primera de aquellas 1981 de 31 de Diciembre de 1986 en el sexenio de Salinas de Gortari, luego el 30 de Diciembre de 1996, en el sexenio de Ernesto Zedillo Ponce de León, en el que añade un segundo párrafo el cual establece que la omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales, así pues las cantidades actualmente quedaron como sigue:

El delito de defraudación fiscal se sancionará

- I. Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$1,540,350.00.
- II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$1,540,350.00 pero no de \$2,310,520.00.
- III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$2,310,520.00.

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

Así de igual forma se añadió mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación de 31 del 12 de 2004 el siguiente párrafo:

Si el monto de lo defraudado es restituido de manera inmediata en una sola exhibición, la pena aplicable podrá atenuarse hasta en un cincuenta por ciento lo cual representa una ventaja ya que tras haberse cometido el delito sin en cambio esto representa una ayuda solo para el que tenga el recurso suficiente.

Por otra parte el mismo artículo establece que el delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este Código, serán calificados cuando se originen por:

a).- Usar documentos falsos.

b).- Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un período de cinco años el contribuyente haya sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces.

c).- Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.

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

e) Omitir contribuciones retenidas, recaudadas o trasladadas.

f) Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.

g) Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.

h) Declarar pérdidas fiscales inexistentes.

Y así bien:

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

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

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

Así bien una vez analizado cronológicamente los diversos cuadros normativos que encierran el tema que decidimos abordar encontremos que el artículo 101 tal y como se encuentra hasta el día de hoy fue origen de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de Diciembre de 2004, mismo que no ha sufrido modificación y el cual establece textualmente lo siguiente:

Artículo 101. No procede la substitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, cuando se trate de los delitos previstos en los artículos 102 y

105 fracciones I a la IV cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II y III segundo párrafo del artículo 104; 108 y 109 cuando les correspondan las sanciones dispuestas en la fracción III del artículo 108, todos de este Código. En los demás casos, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia federal, será necesario comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Atendiendo a sentar los precedentes del Código Fiscal en materia de los delitos que se investigan desde su ámbito histórico, estableciendo el antecedente legal que los configura, así como la evolución de sus articulados mismos que siguen vigentes se procede a establecer un parámetro teórico a fin de conocer mediante definiciones teóricas derivado de la doctrina y de tesis y jurisprudencias de los tribunales, ubicando al delito fiscal y sus características similitudes y diferencias con los delitos denominados comunes.

Por otra parte haciendo un resumen, se sintetiza mediante el siguiente cuadro comparativo, haciendo una proyección de los cambios que sufrieron los delitos materia de la presente investigación, es decir el contrabando y la defraudación, esto a fin de hacer un resumen de los cambios a que tuvieron lugar a lo largo de las diferentes legislaciones:

	Contrabando	Defraudación Fiscal
Arancel para Aduanas Marítimas y de la Frontera de la Republica Mexicana de 1821	Decomiso de Bienes	Apercibimiento o destitución del cargo, independientemente de los delitos que se cometieron derivado de la defraudación.
Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de los Estados Unidos Mexicanos de 1887	Sin Violencia: de 6 meses a 2 años más pérdida de efectos. Con violencia: de 6 meses a 5 años más pérdida de efectos. Para encubridores se estipula la mitad de la pena aplicada a los delincuentes principales.	De 6 meses a 5 años más inhabilitación del gobierno. De 3 meses a 4 años con pagos de dobles derechos. (En su última reforma se reduce al pago de dobles derechos).
Código Penal de 1871	Se aplica las reglas de contrabando de la legislación anterior.	Fraude conocido como estafa: No excede de 5 pesos (MX): 3 veces el valor de lo robado o el arresto correspondiente a la multa. De 100 a 500 pesos (MX): 1 año de prisión. De 500 a 1,000 pesos (MX): 2 años de prisión.
Código Fiscal de 1967	Menos 10,000 pesos (MX): de 3 días a 6 años de prisión. De 10,000.00 pesos (MX): o más: de 6 a 12 años de prisión. De no poderse calcular el monto de lo contrabandeadado: De 10 días a 5 años de prisión.	Menos de 50,000 pesos (MX): de 3 meses a 6 años. 50,000 pesos (MX) o más: de 2 a 9 años. De no poderse calcular el monto de lo contrabandeadado: De 2 a 9 años de prisión.

<p>Código Fiscal de 1981</p>	<p>Si no excede de 500,0000 pesos (MX): De 3 meses a 6 años 500,000 pesos (MX) o más: de 3 meses a 9 años. De 3 a 6 años si no es posible determinar la cuantía. Para empleados públicos se aumentara de 3 meses a 3 años. Tentativa de delito: Hasta 2/3 partes del delito que se trate. Si es calificado aumenta de 3 meses a 3 años.</p>	<p>Si no excede de 1,540,350 pesos (MX): de 3 meses a 2 años. Más de 1,540,350 y menos de 2310,520 pesos (MX): de 2 a 5 años. Más de 2,310,520 pesos (MX): de 3 a 9 años De 3 meses a 9 años cuando no sea posible determinar la cuantía.</p>
------------------------------	--	--

Cuadro 1 Fuente (Elaboración Propia).

CAPITULO 3 El Delito Fiscal

3.1 Administración de Justicia

Entonces nos toca abordar el tema del delito fiscal desde un punto de vista general y llegando a lo particular, así el artículo 17 constitucional nos da pie a abordar el tema del delito así como la garantía que nos ofrece el estado tanto en la protección, la tutela de la justicia a cargo de este a través de sus órganos de impartición de justicia. Así pues dice lo siguiente:

...Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho...

Entonces en esta primera línea encontramos que nadie puede hacerse justicia por su propia cuenta, y aunque no menciona estrictamente la palabra estado, entendemos pues en el contexto estipulado, que si el mismo estado nos ha otorgado una serie de ventajas y derecho para protección, este no será la excepción por lo que tendrá que sujetarse a las mismas reglas de en su carácter de víctima u ofendido dentro del procesos por delitos fiscales, luego entonces el articulo comenta:

...toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial...

Así mismo se establece la seguridad legal a través de las leyes expedidas, mismas que darán certeza respecto de las sanciones y lo más importante, la reparación del daño, así como el conocimiento del caso por autoridades especializadas en

el tema:

...El Congreso de la Unión expedirá las leyes que regulen las acciones colectivas. Tales leyes determinarán las materias de aplicación, los procedimientos judiciales y los mecanismos de reparación del daño.

Los jueces federales conocerán de forma exclusiva sobre estos procedimientos y mecanismos. Las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias...

3.2 Bienes Jurídicos Protegido del Estado

Así pues establece que en materia penal, dichas leyes tendrán como prioridad la reparación del daño haciendo caso omiso a la sanción que no tenga por objeto reparar a la víctima u ofendido en sus garantías:

...En la materia penal regularán su aplicación, asegurarán la reparación del daño y establecerán los casos en los que se requerirá supervisión judicial...

Ahora doctrinalmente hablemos de lo que el Estado, en carácter de ofendida o víctima y como sujeto puede establecer como derechos y el bien jurídico que se vulnera al transgredir las leyes fiscales en comento; así pues a diferencia de las personas físicas el estado posee un patrimonio los cuales se dividen en bienes de dominio público y bienes de dominio privado así bien para entender lo que es el patrimonio nos valemos de las palabras de NARCISO SÁNCHEZ GÓMEZ exmagistrado del extinto Tribunal Fiscal del Estado de México el cual establece

que³²:

“está constituido por un conjunto de bienes inmuebles, muebles, tangibles e intangibles, derechos e ingresos, tanto del dominio público como privado, que pertenecen en plena propiedad a la nación para satisfacer sus necesidades colectivas, los cuales están regularizados, administrados y controlados por los poderes del mismo Estado, incluyéndose los bienes y derechos detentados por los particulares, bajo un régimen jurídico del derecho público y privado”

Los primeros se ven comprendidos en la Ley General de Bienes Nacionales, en su artículo 3°.

Ahora es necesario establecer que el fin de toda norma jurídica es la de acotar la conducta externa de un individuo en una determinada época, así bien entonces entendemos que el bien jurídico tutelado en relación al estado es la **“protección del patrimonio del estado”**, pues de una manera directa o indirecta la afectación es de manera general a las arcas del estado, constituye un común denominador en todos los delitos llamados fiscales y especiales, independientemente de lo que se generen al momento de cometer estos como lo puede ser la lesión, el homicidio, la portación de armas o sustancias ilícitas etc.

Luego entonces lo antes declarado no significa que no haya una más que la afectación económica, al ente denominado estado, por lo que es necesario establecer los parámetros del referido patrimonio ya que este puede ser afectado tanto material, moral y económicamente.

32 Sánchez Gómez, Narciso (1988), Segundo Curso de Derecho Administrativo, Porrúa, México. Segunda edición. p. 4.

3.3 La Reparación del Daño

Así entonces para poder definir en que consiste la reparación del daño es necesario abordar el artículo 20 constitucional apartado C, fracción IV el cual estipula entre derechos de la víctima u ofendido el siguiente:

IV. Que se le repare el daño. En los casos en que sea procedente, el Ministerio Público estará obligado a solicitar la reparación del daño, sin menoscabo de que la víctima u ofendido lo pueda solicitar directamente, y el juzgador no podrá absolver al sentenciado de dicha reparación si ha emitido una sentencia condenatoria. La ley fijará procedimientos ágiles para ejecutar las sentencias en materia de reparación del daño;

Aunado a esto concretando y acotando nos encontramos a la luz del Código Penal Federal el cual nos cita en su Artículo 30 lo siguiente:

Artículo 30. La reparación del daño debe ser integral, adecuada, eficaz, efectiva, proporcional a la gravedad del daño causado y a la afectación sufrida, comprenderá cuando menos:

- I. La restitución de la cosa obtenida por el delito y si no fuere posible, el pago del precio de la misma, a su valor actualizado;*
- II. La indemnización del daño material y moral causado, incluyendo la atención médica y psicológica, de los servicios sociales y de rehabilitación o tratamientos curativos necesarios para la recuperación de la salud, que hubiere requerido o requiera la víctima, como consecuencia del delito. En los casos de delitos contra el libre desarrollo de la*

personalidad, la libertad y el normal desarrollo psicosexual y en su salud mental, así como de violencia familiar, además comprenderá el pago de los tratamientos psicoterapéuticos que sean necesarios para la víctima;

- III. *El resarcimiento de los perjuicios ocasionados;*
- IV. *El pago de la pérdida de ingreso económico y lucro cesante, para ello se tomará como base el salario que en el momento de sufrir el delito tenía la víctima y en caso de no contar con esa información, será conforme al salario mínimo vigente en el lugar en que ocurra el hecho;*
- V. *El costo de la pérdida de oportunidades, en particular el empleo, educación y prestaciones sociales, acorde a sus circunstancias;...*

Así esta serie de fracciones que establecen la serie de elementos que conforman el daño que debe ser reparado de ser vulnerado estos, pueden ser aplicables a un contexto más amplio al hablarse del estado por ser un ente en el cual pongamos el ejemplo de la fracción V en la cual el enriquecimiento ilícito además de afectar las fracciones que le anteceden, repercutiría en el costo de la pérdida de oportunidades, estas atribuidas al gasto público el cual debió cubrir ciertos rubros el cual no fue debidamente recaudado, esto aunado a la posibilidad de ser un delito de escándalo público el cual le daría una connotación diferente y especial motivo que ha sido tomado en cuenta a la hora de crear las reformas.

Así el Artículo 31 nos habla de lo siguiente:

La reparación será fijada por los jueces, según el daño que sea preciso reparar, con base en las pruebas obtenidas en el proceso y la afectación causada a la víctima u ofendida del delito.

Aquí nos encontramos con la facultad discrecional del juzgador sujeto a aplicar la pena y así el resarcimiento del daño a la víctima

por lo cual ante la diversidad de casos no hay una forma ni cuantía establecida allegándose para tal discernimiento de los peritajes correspondientes hechos por personas especializadas en el caso de tratarse de bienes materiales y en el caso de la materia tributaria por los propios empleados de Hacienda (auditores, oficiales de aduanas) participan fungen como tales, así como en su caso dictámenes hechos por contadores, los cuales dictaminaran el monto.

Para ayudarnos a entender el contexto de lo que en esencia significa la reparación invocaremos las siguientes jurisprudencias:

REPARACIÓN DEL DAÑO DERIVADA DE UN DELITO. PARÁMETROS QUE DEBEN OBSERVARSE PARA CUMPLIR CON ESTE DERECHO HUMANO.

La reparación del daño derivada de la comisión de un delito, constituye un derecho humano reconocido en el artículo 20, apartado C, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a favor de las personas ubicadas en el supuesto de víctimas u ofendidos de la conducta ilícita penal, cuyo cumplimiento exige que se satisfaga de forma eficaz e integral. Ahora bien, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estima que para que la reparación del daño derivada de un delito cumpla con la finalidad constitucional de protección y garantía como derecho humano en favor de la víctima u ofendido, debe observar los parámetros siguientes:

a) cubrirse en forma expedita, proporcional y justa, como resultado de la conclusión del proceso penal, en donde el Ministerio Público tiene la obligación de solicitar la condena y el juzgador de imponerla siempre que dicte sentencia condenatoria;

b) ser oportuna, plena, integral y efectiva, en relación con el daño ocasionado como consecuencia del delito, lo cual comprende

que se establezcan medidas de restitución, rehabilitación, compensación y satisfacción;

c) la reparación integral tiene como objetivo que con la restitución se devuelva a la víctima u ofendido a la situación anterior a la comisión del delito, lo que comprende cualquier tipo de afectación generada: económica, moral, física, psicológica, etcétera;

d) la restitución material comprende la devolución de bienes afectados con la comisión del delito y, sólo en caso de que no sea posible, entonces el pago de su valor; y,

e) la efectividad de la reparación del daño depende de la condición de resarcimiento que otorgue a la víctima u ofendido del delito, que deberá ser proporcional, justa, plena e integral, pues, de lo contrario, no se satisface el resarcimiento de la afectación.

Amparo directo en revisión 2384/2013. 7 de febrero de 2014. Mayoría de tres votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Disidentes: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Jorge Mario Pardo Rebolledo, quienes formularon voto particular. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Julio Veredín Sena Velázquez.

2009929. 1a. CCLXXII/2015 (10a.). Primera Sala. Décima Época. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 22, Septiembre de 2015, Pág. 320.

Atendiendo a lo anterior y haciendo una introducción al aspecto doctrinario en lo que se refiere a la reparación del daño, de este se pueden vislumbrar 3 aspectos importantes los cuales se homologan a lo anteriormente descrito siendo el primer concepto descrito a continuación el único que no sería aplicable la Hacienda Pública como víctima o sujeto pasivo:

- Una garantía del estado para reparar las violaciones de los derechos humanos.
- Como tercera vía jurisdiccional en materia penal.
- Como derecho de la víctima u ofendido.

Lo anterior tomando como referencia el ya mencionado artículo 20 Constitucional, el artículo 30 del Código Penal Federal y la tesis jurisprudencial y a falta de algún referente que se apegue al ámbito patrimonial,

Así como se menciona la resolución emitida anteriormente el sentido que se le da a esta el concepto y el acto mismo de reparar el daño ya que si bien el estado no tiene derechos humanos todo lo anterior prevalece ya que en calidad de víctima u ofendido establece parámetros tanto de forma al estar a la expectativa en el sentido de ser integral, suficiente y a la vez oportuna, mismos que aplicados análogamente a la reparación del daño y toda vez que el Estado no es un ente vivo si no uno abstracto debería ser más fácil el proceder de la reparación del daño, sin ánimo de evitar cualquier reflexión en torno a la incertidumbre que puede provocar estos actos al estado mismo.

La siguiente jurisprudencia emitida por el Poder Judicial de la Federación, se invoca por ser un referente en lo que a la reparación del daño en el aspecto pecuniario se refiere:

REPARACIÓN DEL DAÑO EN EL DELITO DE HOMICIDIO. LA CANTIDAD IMPUESTA POR CONCEPTO DE INDEMNIZACIÓN A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 502 DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO, NO DEBE EXCEDER DEL DOBLE DEL SALARIO MÍNIMO DEL ÁREA GEOGRÁFICA DE APLICACIÓN QUE CORRESPONDA AL LUGAR DE PRESTACIÓN DEL TRABAJO DE LA VÍCTIMA, COMO LO DISPONE EL PRECEPTO 486 DE LA CITADA LEY.

Cuando el sentenciado sea condenado por el delito de homicidio y el juzgador determine que debe pagar a la parte ofendida la

indemnización a que se refiere el artículo 502 de la Ley Federal del Trabajo, pero calculada con base en el salario mínimo que percibía el occiso, de acuerdo con las constancias allegadas a los autos para tal fin, la cuantía resultante no debe exceder del doble del salario mínimo del área geográfica de aplicación que corresponda al lugar en que la víctima realizaba la prestación laboral, considerándose esta cantidad como salario máximo; ello de conformidad con el numeral 486 de la citada ley, el cual está comprendido en el título noveno denominado "Riesgos de trabajo", en el que a su vez se encuentra el mencionado artículo 502 de esa legislación.

*QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO.
Amparo directo 442/2014. 11 de junio de 2015. Unanimidad de votos.
Ponente: Horacio Armando Hernández Orozco. Secretaria: Liliana Elizabeth Segura Esquivel.*

Esta resolución del Quinto Tribunal Colegiado de un principio no parece referirse a la misma materia más si establecemos la reparación como un medio solucionar en lo posible las afectaciones o hechos atribuibles al sentenciado, atribuyéndose una solución pecuniaria para un delito que evidentemente atenta contra la propia vida de un individuo, atendiendo al aspecto económico y previendo no solo que el sentenciado cumpla con la pena privativa que le impone la ley.

REPARACIÓN DEL DAÑO. EL TRIBUNAL DE ALZADA NO ESTÁ FACULTADO PARA REALIZAR UN ANÁLISIS EX OFFICIO SOBRE SU CONDENA SI EL MINISTERIO PÚBLICO O LA PARTE OFENDIDA, AUN CUANDO SEA MENOR DE EDAD, NO INTERPUSO EL RECURSO DE APELACIÓN (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE CHIAPAS).

De la interpretación de los artículos 382, 384 a 386 del Código de Procedimientos Penales para el Estado de Chiapas, se deduce que el legislador previó una serie de obligaciones para la víctima u ofendido, en el sentido de que deben hacer valer el medio de impugnación relativo cuando se trate de reparación del daño; por

tanto, no es dable soslayar dicha obligación, en aras de cumplir con el principio de interpretación más favorable a la persona, o incluso, de salvaguardar los derechos de los menores ofendidos o víctimas, puesto que de aceptar dicha postura, se contravendría el orden público establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, haciendo procedente lo que no fue atacado o debatido en su oportunidad, en franca oposición a los principios de cosa juzgada y non reformatio in peius; motivo por el cual, no es factible que el tribunal de alzada analice oficiosamente la condena a la reparación del daño cuando, en relación con ese tema, el Ministerio Público o la parte ofendida, aun cuando sea menor de edad, no haya interpuesto el recurso de apelación.

Contradicción de tesis 2/2014. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero de Circuito del Centro Auxiliar de la Octava Región, con residencia en Cancún, Quintana Roo y Segundo del Vigésimo Circuito. 29 de septiembre de 2015. Unanimidad de cuatro votos de los Magistrados, Presidente Daniel Sánchez Montalvo, Manuel de Jesús Rosales Suárez, Irma Caudillo Peña y Jorge Mason Cal y Mayor. Ponente: Manuel de Jesús Rosales Suárez. Secretario: José Emilio Ballinas Ramos.

Tesis y/o criterios contendientes:

*Tesis XXVII.1o.(VIII Región) 16 P (10a.), de título y subtítulo: **"REPARACIÓN DEL DAÑO A FAVOR DE LOS MENORES. AL CONSTITUIR TANTO UNA PENA PÚBLICA PARA EL REO COMO UN DERECHO HUMANO A FAVOR DE LA VÍCTIMA U OFENDIDO, SU ANÁLISIS POR PARTE DEL TRIBUNAL DE APELACIÓN, RESULTA DE CARÁCTER OFICIOSO."**, aprobada por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Octava Región, con residencia en Cancún, Quintana Roo, y publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XXIV, Tomo 3, septiembre de 2013, página 2658, y*

El sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, al resolver el amparo directo 159/2014.

Aquí esta resolución emanada de una interpretación de la legislación del estado de Chiapas establece que sería un abuso actuar oficiosamente a favor de la víctima aun tratándose de menores por omisiones hechas por este o por el Ministerio Público, en lo tocante a la relación del daño mismo que debió atacar mediante el recurso procesal oportuno en tiempo y forma por lo tanto en este rubro no habrá suplencia de ningún tipo ante la omisión de interponer algún medio de defensa y/o aclara lo relativo a la reparación del daño estableciendo un claro límite de acción por parte del juzgador a favor de la víctima u ofendido,

concluyendo con esta breve reflexión respecto de este medio útil y eficaz para la resolución y resarcimiento de actos u omisiones que constituyen los delitos mismos que en materia fiscal se pueden extenderse a actos de dar, hacer, no hacer y tolerar.

3.4 Clasificación de los Delitos

Así pues el Maestro Placencia en su obra hace una clasificación en torno a las sanciones penales como sigue³³:

En atención al fin:

Eliminatorias: Pretenden eliminar al delincuente o alejarlo del entorno social, (pena de muerte, el confinamiento y la prisión perpetua).

Correctivas o readaptadoras: Pretenden corregir los males que padece el delincuente procurando su rehabilitación. Esto teniendo íntima relación con el artículo 18 constitucional párrafo segundo, el cual según lo comentado por el citado autor llega a la conclusión de que:

“resulta claro que el mejor lugar para lograr la readaptación del delincuente es en el seno mismo de la sociedad, a fin de que esta contribuya mediante la aplicación de medidas como el tratamiento en libertad o la semilibertad”.

Así mismo el maestro Plasencia hace una clasificación pormenorizada de la clasificación de las penas producto de delitos a fin de acotar y conocer las diversas medidas de solución respecto a las conductas punibles.

³³ Plascencia Villanueva, Raúl, (2004), Teoría del Delito, Edit. Universidad Nacional Autónoma de México, pág. 182-187

En atención a su fin:

Restrictivas de ciertos derechos: Restringen definitiva o temporalmente el goce de ciertos derechos, (la destitución, la inhabilitación y la pérdida o suspensión de la patria potestad etc.), así como funciones que se le han encomendado (tutela, curatela, apoderado legal, defensor, albacea, perito, depositario o interventor judicial, sindico o interventor en quiebra) y por último la destitución o inhabilitación para desempeñar un empleo cargo o comisión públicos.

Intimidatorias: Aluden a la intimidación que debe perseguir la pena (Caución de no ofender, la publicación especial de la sentencia, el apercibimiento, la amonestación, el decomiso de bienes objetos o productos del delito).

Privativas de bienes o derechos: Este tiene doble sentido, la privación temporal o definitiva de bienes o derechos del autor del delito, en atención a las posibilidades de readaptarse socialmente, o bien, según se trate de sujetos incorregibles.

Aquí los delitos fiscales tienen como interés dentro de esta clasificación los tres rubros en que se clasifican aplicando la restricción de derechos, las penas intimidatorias y la privación de bienes o derechos, siendo el caso del contrabando donde se pueden vislumbrar la aplicación de más de uno de los rubros mencionados.

Y la clasificación en torno al bien jurídico tutelado:

Capital: Se dirigen a la vida del individuo con el objetivo de eliminarlo, (pena de muerte).

Corporales: Penas que se aplican directamente sobre el cuerpo, (azotes, marcas, mutilaciones y tormentos).

Contra la libertad. Penas que tiene como objetivo limitar el derecho a la libertad o personal del sujeto, (prisión, el confinamiento y la prohibición de ir a un lugar

determinado).

Pecuniarias. Las que limitan el goce de ciertos derechos de carácter patrimonial, (multa y reparación del daño).

Suspensivas o privativas de derechos. Se dirigen a derechos de carácter civil o político (derecho a votar o ser votado, pérdida del ejercicio de la patria potestad, de los derechos de tutela, curatela, etc.).

En esta clasificación la pena contra la libertad es la clasificación que más podría destacar ya como lo establece el artículo 94 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de delitos fiscales está prohibido que autoridad judicial imponga sanciones pecuniarias, ya que estas les corresponderán a autoridades administrativas.

En cuanto a su duración:

De corta duración: Penas privativas de libertad cuya duración máxima es de 5 años y el mínimo 3 días, pero que en atención a los efectos que puede provocar se sustituyen o conmutan por otras como sería la multa en tratamiento en libertad o el trabajo a favor de la comunidad.

De media Duración: Son las penas que oscilan entre 5 a 10 años, mismos que constituyen los términos mínimos y máximos para tener efectos regenerativos.

De larga duración: Contemplan una privación de la libertad mayor a 10 años, tiempo en el cual se pretende lograr una readaptación social.

Dentro de esta clasificación los delitos fiscales que estudiamos por lo general deberían encontrarse dentro de la primer y segunda clasificación, de acuerdo a la durabilidad de la pena, recordemos que esta dependerá de la cuantía.

En cuanto a la forma de ejecución:

Remisible: Aquellas que en atención a fines de humanidad o piedad tengan que

evitarse su imposición, o bien, las que al momento de estarse ejecutando plantean la posibilidad de la remisión de la pena.

Sustituible: Se refiere a las que en atención de caer en los supuestos que la propia ley plantea pueden ser sustituidas por otras de menor gravedad. (Es el caso del artículo 70 del Código Penal Federal el cual plantea la posibilidad de sustituir o conmutar la pena).

Conmutable: Según se trate de las que se ubican en los supuestos previstos en el artículo 73 del Código Penal Federal.

Condicional: Se refiere a la suspensión condicional de la pena privativa de libertad, es el caso se la condena condicional, la cual se sujeta a los diversos requisitos entre los que destaca lo dispuesto en el artículo 90, facción II del Código Penal Federal.

Simbólica: En atención al fin que trata de perseguir, (el caso de pena privativa de libertad la cual es sustituible por otra).

Única: Cuando se prevé una consecuencia jurídica sin vincularse a otra clase de pena.

Alternativas: En el caso de que existan posibilidades de aplicar otra clase de pena y el juez tenga posibilidades de decidir en torno a cual habrá de aplicar (delitos donde se tenga por ejemplo pena privativa de libertad o multa).

Acumulativas: Cuando la ley dispone la posibilidad de aplicar varias clases de penas por la comisión de un mismo delito (por ejemplo pena privativa de libertad más multa y además privación del cargo).

En relación a esta última clasificación los delitos fiscales graves los cuales estudiamos, entrarías en la clasificación de únicas y acumulativas, ante la imposibilidad de brindarle al sentenciado la posibilidad de hacer remisible la pena, sustituirla, computarla o alternarla.

3.5 Los Delitos Comunes y Especiales

Ahora acercándonos cada vez más, es decir de lo general a lo particular en relación al tema que nos atañe es preciso mencionar la distinción que se le ha dado a los delitos que como hemos visto anteriormente forman parte del Código Penal Federal y que son catalogados como delitos ordinarios de los llamados delitos fiscales bajo el adjetivo de especiales, esto debido a que hay una serie de particularidades ya que las diferencias estriban principalmente la naturaleza de los actos que llevan a la comisión del delito, los sujetos involucrados así como en las consecuencias legales.

Así pues entendemos que en los delitos fiscales la víctima u ofendido es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mismo que entre otras funciones funge como organismo encargado de recaudar mediante su organismo especializado las contribuciones mismas que afectan ante el incumplimiento directamente al Estado, por lo cual nos encontramos frente a un sujeto abstracto que si bien podríamos verlo como persona moral, esta tiene los mismos derechos a ser restituido y reparado sus derechos así como la obligación de demostrar que se vulneraron los mismos, así pues la palabra delitos especiales, no debería afectar la esfera en la cual se identifica con el delito común y este es el de la reparación del daño y para el imputado y en su caso para el reo la reinserción de este a la sociedad.

Así pues tratando de encontrar lo general invocamos al concepto dado por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la cual podemos definir como delito:

DELITOS.- El delito es ante todo, acción típica, antijurídica y culpable, y para evaluar correctamente una conducta humana necesario es atender al resultado, entendido éste como la total

realización típica exterior; por ello el resultado comprende tanto la conducta corporal del agente, como el resultado externo causado por dicha conducta, de tal suerte que cuando el agente apunta y dispara el fusil, el curso del proyectil, y el toque de éste en el cuerpo de la víctima, la lesión y la muerte quedan englobados en el resultado externo; pero además dichos actos tienen como antecedente, la excitación nerviosa del agente que lo determina a desplegar la conducta lesiva, cuando se da un estímulo externo; es decir, que el delito no sólo comprende los actos materiales de ejecución que producen la lesión del interés protegido por el derecho, sino que además, quien hace la valoración jurídica de una conducta humana, debe evaluar también las circunstancias que hicieron impacto para provocar la voluntad del acto dañoso.

Amparo penal directo 6761/49.-Por acuerdo de la Primera Sala, de fecha 8 de junio de 1953, no se menciona el nombre del promovente.-17 de agosto de 1954.-Unanimidad de cuatro votos.-Ponente: Teófilo Olea y Leyva. Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, Tomo CXXI, página 1545, Primera Sala.

Así bien la naturaleza de tales delitos tanto especiales como comunes emana de una conducta u omisión que sancionan las leyes penales, lo cual da por sentado que debe de haber una conducta descrita en las leyes penales para que esta pueda ser sancionada, así como el ambiente en cual se desarrolla dicha conducta, para lo cual invocamos una vez más la determinación de la Primer Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

DELITO, NATURALEZA DEL. Conforme al derecho material, el tipo está constituido por el conjunto de todos los presupuesto a cuya existencia se liga una consecuencia jurídica, esto es, significa más bien el injusto descrito concretamente por la ley en sus diversos artículos, y a cuya realización va ligada una sanción penal; por ello se dice que el delito es acción antijurídica, pero al mismo tiempo, y

siempre, típicamente antijurídica. El fundamento de tal exigencia lo establece el código represivo en el artículo 7o., al establecer que el delito es el acto u omisión que sanciones las leyes penales; esto es, que nada puede ser castigado sino por hechos que la ley previamente ha definido como delitos, ni con otras penas que las en ella establecidas o, en otros términos que una acción sólo puede ser castigada con una pena, si ésta se hallaba determinada legalmente antes de que la acción se perpetrara.

Amparo penal directo 2298/54. Por acuerdo de la Primera Sala, de fecha 8 de junio de 1953, no se menciona el nombre del promovente. 31 de marzo de 1955. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Luis G. Corona. Ponente: Teófilo Olea y Leyva.

Así pues encontramos como elementos del delito la conducta, la tipicidad, antijuricidad, la culpabilidad, tal como lo muestra la siguiente jurisprudencia:

ACREDITACIÓN DEL CUERPO DEL DELITO Y DEL DELITO EN SÍ. SUS DIFERENCIAS. Conforme a los artículos 134 y 168 del Código Federal de Procedimientos Penales, en el ejercicio de la acción penal el Ministerio Público debe acreditar el cuerpo del delito y la probable responsabilidad del inculpado, lo cual significa que debe justificar por qué en la causa en cuestión se advierte la probable existencia del conjunto de los elementos objetivos o externos que constituyen la materialidad del hecho delictivo. Así, el análisis del cuerpo del delito sólo tiene un carácter presuntivo. El proceso no tendría sentido si se considerara que la acreditación del cuerpo del delito indica que, en definitiva, se ha cometido un ilícito. Por tanto, durante el proceso -fase preparatoria para el dictado de la sentencia- el juez cuenta con la facultad de revocar esa acreditación prima facie, esto es, el juzgador, al dictar el auto de término constitucional, y el Ministerio Público, en el ejercicio de la acción penal, deben argumentar sólidamente por qué, prima

facie, se acredita la comisión de determinado delito, analizando si se acredita la tipicidad a partir de la reunión de sus elementos objetivos y normativos. Por su parte, el estudio relativo a la acreditación del delito comprende un estándar probatorio mucho más estricto, pues tal acreditación -que sólo puede darse en sentencia definitiva- implica la corroboración de que en los hechos existió una conducta (acción u omisión) típica, antijurídica y culpable. El principio de presunción de inocencia implica que el juzgador, al dictar el auto de término constitucional, únicamente puede señalar la presencia de condiciones suficientes para, en su caso, iniciar un proceso, pero no confirmar la actualización de un delito. La verdad que pretende alcanzarse sólo puede ser producto de un proceso donde la vigencia de la garantía de defensa adecuada permite refutar las pruebas aportadas por ambas partes. En efecto, antes del dictado de la sentencia el inculpado debe considerarse inocente, por tanto, la emisión del auto de término constitucional, en lo que se refiere a la acreditación del cuerpo del delito, es el acto que justifica que el Estado inicie un proceso contra una persona aun considerada inocente, y el propio acto tiene el objeto de dar seguridad jurídica al inculpado, a fin de que conozca que el proceso iniciado en su contra tiene una motivación concreta, lo cual sólo se logra a través de los indicios que obran en el momento, sin que tengan el carácter de prueba.

Amparo directo 9/2008. 12 de agosto de 2009. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Sergio A. Valls Hernández. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Miguel Enrique Sánchez Frías. Amparo directo 16/2008. 12 de agosto de 2009. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Sergio A. Valls Hernández. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Miguel Enrique Sánchez Frías. Amparo directo 33/2008. 4 de noviembre de 2009. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Sergio A. Valls Hernández. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Miguel Enrique Sánchez Frías. Amparo directo 8/2010. 30 de junio de 2010. Mayoría de cuatro votos. Disidente:

José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Jaime Flores Cruz. Amparo directo 7/2010. 30 de junio de 2010. Mayoría de cuatro votos. Disidente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Javier Mijangos y González. Tesis de jurisprudencia 143/2011 (9a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de cuatro de noviembre de dos mil once.

Otro rubro a debatir y a tomar en cuenta en la toma de decisiones que debería preverse es el relacionado a la política criminal en relación con la policía fiscal, así pues tomamos la definición del profesor Emilio Margain Manautou para definir que:

“Los cambios de los impuestos y los gastos que persiguen objetivos de corto plazo como la ocupación plena y la estabilidad de precios, reciben la denominación de política fiscal”³⁴.

Así la Primera Sala de la Décima época en materia criminal expone lo siguiente:

PENAS. LA INTENSIDAD DEL TEST DE PROPORCIONALIDAD PARA EXAMINAR SU AUMENTO ESTÁ DETERMINADA POR EL AMPLIO MARGEN DE APRECIACIÓN DEL LEGISLADOR EN MATERIA DE POLÍTICA CRIMINAL. El principio de proporcionalidad en sentido amplio no es una herramienta para analizar las normas penales a la luz de los criterios ético-políticos de una determinada ideología o filosofía penal. Como instrumento de control de constitucionalidad, el principio de proporcionalidad está orientado exclusivamente a fundamentar la validez o invalidez de una intervención en derechos fundamentales atendiendo a los límites impuestos al legislador democrático por la propia Constitución. Esta Suprema Corte ha sostenido en varios precedentes que en materia penal el

³⁴ Margain Manautou, Emilio (1980), *Nociones de Política Fiscal*, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, pág. 9.

legislador democrático tiene un amplio margen de apreciación para diseñar el rumbo de la política criminal. Esto significa que goza de un considerable margen de acción para elegir los bienes jurídicos tutelados, las conductas típicas, antijurídicas y las sanciones penales, de acuerdo con las necesidades sociales de cada momento y lugar. Por tanto, la intensidad del test de proporcionalidad para examinar una medida legislativa consistente en el aumento de una pena prevista para un determinado delito, debe corresponderse con la amplitud del poder normativo que la Constitución confiere al legislador, de conformidad con la citada interpretación de esta Suprema Corte. Amparo directo en revisión 181/2011. 6 de abril de 2011. Cinco votos. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Arturo Bárcena Zubieta.

160670. 1a. CCIX/2011 (9a.). Primera Sala. Décima Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro II, Noviembre de 2011, Pág. 203.

Así pues estos dos rubros deben ajustarse a fin de poder hacer más efectivo y eficaz el cobro de contribuciones, las sanciones deben estar encaminadas a promover con justo equilibrio el combate a los delincuentes y de igual manera la política fiscal debe abogar por la simetría fiscal, que a pesar de ser un concepto meramente invisible en cuanto a garantías se refiere, es parte de una línea invisible que debe de equilibrar la balanza tributaria.

SIMETRÍA FISCAL. NO ES UNA GARANTÍA CONSTITUCIONAL Y SU AUSENCIA NO PROVOCA NECESARIA Y AUTOMÁTICAMENTE UNA TRANSGRESIÓN AL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

La simetría fiscal es un principio de política tributaria que establece un parámetro de vinculación entre los contribuyentes y de equilibrio entre ingresos y gastos, de manera que si a una persona física o moral le corresponde el reconocimiento de un ingreso que será gravado, a su contraparte que realiza el pago -que genera ese ingreso-, debe corresponderle una deducción. Sin embargo, útil como es para conocer mejor la mecánica o el funcionamiento de algunos tributos y como parámetro de interpretación de la ley, la simetría fiscal no es una garantía constitucional, ni su ausencia tiene como consecuencia necesaria y automática la violación a alguno de los principios previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Incluso, la asimetría fiscal no necesariamente aporta elementos para pronunciarse sobre la regularidad constitucional de una norma y, en caso de que provocara efectos coincidentes a los de una violación de garantías en materia tributaria, la inconstitucionalidad del precepto de que se trate derivará de esta última circunstancia y no de los juicios que puedan hacerse en torno a la asimetría, pues no debe pasar por alto que se trata de un mero enunciado de política fiscal.

Amparo en revisión 1134/2009. CSI Leasing México, S. de R.L. de C.V. y otras. 27 de abril de 2010. Unanimidad de diez votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 1006/2009. Tyco Electronics Tecnologías, S.A. de C.V. 29 de abril de 2010. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 1346/2009. Aluprint, S.A. de C.V. 29 de abril de 2010. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 441/2009. Grupo McGraw-Hill S.A. de C.V. y otra. 29 de abril de 2010. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos; en su ausencia hizo suyo el asunto José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

El Tribunal Pleno, el treinta de noviembre en curso, aprobó, con el número LXXVII/2010, la tesis aislada que antecede. México, Distrito Federal, a treinta de noviembre de dos mil diez.

Cabe por ultimo destacar respecto a este tema que esto toma forma analizándolo a la luz del artículo 25 constitucional, pues este establece y encomienda al estado la promoción del desarrollo del país, así pues, este comprende preponderantemente el desarrollo económico, mismo que solo se puede teniendo leyes justas, así pues, se equipara en una balanza por un lado está la capacidad de recaudación y su promoción, así como las reglas establecidas para evitar una carga más allá de lo que el contribuyente puede solventar basándose en los elementos de simetría y por otro lado las penas en caso de incumplimiento de estos los cuales simbolizan una perdida y una violación al estado los cuales se configuran de la siguiente forma.

3.5.1 Características de los Delitos Fiscales

Ahora para entrar a estudiar las diferencias que pudieran ser objeto de estudio en materia fiscal comencemos por citar a Emilio Margain Manautou ³⁵el cual nos comparte al respecto del tema penal tributario "mucho se ha discutido sobre si el derecho penal es uno solo o si debemos hablar de un derecho penal tributario, autónomo del derecho penal común. Sobre esto se coincide con aquellos que sostienen que el derecho penal es uno, por cuanto que sus principios generales sobre los hechos a sancionar son comunes: penar todo acto o hecho contrario a la ley".

Así pues como se data anteriormente coincidimos en cuanto a que los delitos fiscales a pesar de tener particularidades que los distinguen de los delitos comunes no deberían tener un trato y una distinción ya que esto los aleja del resto de delitos lo cual resulta más complejo, o de ser así debería de encontrarse con una serie de reglas igualmente especiales y actualizadas basadas en derecho comparado, en doctrina y en jurisprudencias, obedeciendo en todo caso con la demanda actual y estudio que se han realizado, evocando igualmente al derecho comparado de países en desarrollados en materia tributaria para incluir una evolución integral y de fondo a las reformas futuras, no independizándolo del derecho penal si no ajustándolo a la realidad de la justicia, la proporcionalidad de la pena y a las formas de sanción que como veremos más adelante se han visto asediadas por una serie de comentarios poco favorables.

Por consiguiente resulta un trabajo complejo tratar al delito penal fiscal como un delito fuera de la esfera de los delitos comunes pues como ya hemos visto posee demasiadas características en común, se diría que lo hacen especial en cuanto a

³⁵ Margain Manautou, Emilio (1969), Introducción al estudio de derecho tributario mexicano, Edit. Universidad Autónoma de San Luis Potosí, página 324.

la manera en cómo se comete, en cuanto al procedimiento que debe llevar para la sanción de este, pero eso no justifica la ausencia de derechos consagrados constitucionalmente a los autores delictivos solo por tener el sello de delitos especiales y/o tributarios tal como lo pone de manifiesto el artículo 6 del Código Penal Federal el cual señala que:

“cuando se cometa un delito no previsto en este Código, pero sí en una ley especial o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplicarán éstos, tomando en cuenta las disposiciones del Libro Primero del presente Código y, en su caso, las conducentes del Libro Segundo. Cuando una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general”.

Así bien la ley nos establece un punto de partida que es el Código Penal Federal y así también en cuanto al procedimiento el Código de Procedimientos Penales, los cuales nos van a servir como cimiento, base y fundamento para esgrimir cualquier acusación, sin embargo ante la particularidad de los delitos que requieren de una especialización mayor a fin de no crear incertidumbre respecto a la tipicidad, la conducta y antijuricidad se tendrá pues que valerse de las normas especializadas en la materia por lo que sería un error tomarla por leyes supeditadas al Código Federal, siendo las primeras las que enfocan de manera idónea las conductas delictivas particulares en cuanto a su comisión, como es el caso de los delitos fiscales los cuales guardan semejanza jurídica, pero por razón de especialización no se contienen dentro del ordenamiento Penal, esto a fin de no crear interpretaciones contradictorias sino complementarias.

Así pues nos dispondremos a analizar el Artículo 92 del Código Fiscal de la Federación a fin de conocer el artículo que nos habla precisamente de la particularidad de este tipo de delitos, no encontrándose en las Leyes Penales, siendo estos los llamados delitos fiscales:

Así pues nos disponemos a citar el artículo el cual establece que:

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

- I. Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.
- II. Declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio 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.

Así mismo establece que como requisito para la procedencia de los delitos fiscales una declaratoria del órgano responsable de finanzas públicas, es decir de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Así pues la afectación es indudablemente de carácter económico, pudiendo este traducirse en pérdidas por falta de pago de contribuciones o cuotas compensatorias, así como quien se apodere de mercancías resguardadas en bajo los recintos fiscales como en el caso de la facción segunda, al respecto de la procedibilidad de la declaratoria abordaremos de manera indirecta la siguiente resolución.

*No. Registro: 176,348 Tesis aislada Materia(s): Penal Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario
Judicial de la Federación y su Gaceta XXIII, Enero de 2006 Tesis:
II.2o.P.189 P Página: 2345*

CONTRABANDO. PARA PROCEDER PENALMENTE EN LAS HIPÓTESIS PREVISTAS EN LAS FRACCIONES II Y III DEL ARTÍCULO 102 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ES NECESARIA LA DECLARATORIA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 92 DEL MISMO ORDENAMIENTO LEGAL.

El artículo 102 del Código Fiscal de la Federación establece, en principio y en términos generales, la descripción típica del delito de contrabando básico, al señalar que: "Artículo 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 el 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 entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello. ...". En el propio precepto se distinguen tres diversas clases de mercancías vinculadas con cada uno de los supuestos del contrabando, a saber: a) Aquellas de importación permitida pero sólo condicionada al pago de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse. Bajo este criterio debe entenderse cualquier clase de mercancía de tráfico permitido u ordinario, donde su posible importación o exportación sólo está condicionada al pago de las contribuciones o cuotas respectivas; es por ello que, en ese supuesto, la realización del contrabando sí produce un perjuicio económico directo al interés fiscal consistente en la omisión del pago de las contribuciones o cuotas, además, en estos supuestos es admisible hablar de los requisitos de procedibilidad denominados querrela y declaratoria de perjuicio (según el asunto casuísticamente determinado) a que se refieren las fracciones I y II del artículo 92 del mismo código. b) Aquellas mercancías cuya importación está condicionada a la existencia de un permiso expedido por autoridad competente. En este caso no se trata ya de cualquier

clase de mercancía susceptible de tráfico ordinario y, por consiguiente, no es la simple omisión de impuestos o cuotas lo que constituye la afectación al bien jurídico ni tampoco el motivo de tipificación del delito; por el contrario, el bien jurídico en tales supuestos no es estrictamente de carácter patrimonial ni de interés exclusivo de la autoridad hacendaria, sino que se trata de mercancías que por diversos intereses nacionales y generales de la sociedad (por ejemplo, en beneficio de áreas estratégicas de producción y empleo), deben restringirse, tal es el caso de la industria automotriz mexicana que, sin duda, resultaría afectada con la internación ilimitada de vehículos de procedencia extranjera; por tanto, no es la simple omisión en el pago de impuestos de importación lo que constituye el núcleo de este supuesto típico sino la internación y tenencia de los automóviles en territorio nacional sin contar con la autorización de la autoridad competente, que será en cada caso la facultada para otorgar dicha clase de autorizaciones de carácter excepcional, como sería en su momento la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, hoy denominada de Economía. Como puede verse, esta clase de mercancías no está sujeta a controles arancelarios, sino precisamente, como lo establece la fracción II del artículo 176 de la Ley Aduanera, a regulaciones o restricciones emitidas conforme a la Ley de Comercio Exterior, por razones de seguridad nacional, salud pública, preservación de la flora o fauna, del medio ambiente, de sanidad fitopecuaria o los relativos a normas oficiales mexicanas, excepto tratándose de las normas oficiales mexicanas de información comercial, compromisos internacionales, requerimientos de orden público o cualquiera otra regulación. c) Finalmente, la tercera clase de mercancías se refiere a aquellas cuya importación o exportación está definitivamente prohibida, las cuales, al igual que en el caso anterior, no son de tráfico o importación ordinariamente permitida, tampoco existe la

posibilidad de cubrir impuestos o cuotas para poderlas internar al territorio nacional, sino que la restricción es absoluta en los términos en que se establezca por las autoridades competentes y en atención a intereses como los anteriormente mencionados. Por todo lo anterior, se concluye que, tratándose del contrabando relacionado con las mercancías a que se refieren las fracciones II y III del citado artículo 102, es decir, las que requieren permiso especial o que son de importación prohibida, el requisito exigible para proceder penalmente no es el de querrela o declaratoria de perjuicio al fisco en términos de las fracciones I y II del artículo 92 del invocado código (por no tratarse de una afectación meramente patrimonial en sentido estricto y directo), sino el diverso requisito a que se refiere la fracción III del mencionado artículo 92, es decir, que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule la declaratoria en los casos de contrabando de mercancías por las que no deben pagarse impuestos pero que requieren permiso de autoridad competente, o que se trata de mercancías de tráfico prohibido. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL SEGUNDO CIRCUITO. Amparo directo 137/2005. 6 de octubre de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: José Nieves Luna Castro. Secretario: Fernando Horacio Orendáin Carrillo.

Aquí encontramos 2 situaciones que son casos exclusivos en cuanto al daño recibido por el fisco ya que tanto el primer supuesto como el segundo no incurren directamente en pérdidas de carácter económico ya que uno son las mercancías que no sean debidamente registradas y el segundo supuesto son las mercancías prohibidas aunque este segundo supuesto siendo muy especulativo podría devenir en un detrimento de las ganancias del fisco esto ante la aparición de mercancía que pudiera ser materia de comercio y que afecte la industria de alguna empresa en particular, así como el riesgo de lavado de dinero producto

del tráfico de estas, tema que se torna especulativo y debería ser tratado con mayor abundamiento en alguna otra investigación.

Así volviendo al citado artículo se menciona su primer párrafo establece que en los demás casos no previstos en las fracciones I, II y III bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal, por otra parte el párrafo tercero habla lo siguiente:

Los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este artículo se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.

Aquí pues establece la ventaja del sobreseimiento que en palabras del Doctor Fix Zamudio³⁶ este resulta un impedimento o una traba en el procedimiento, mismo que no le permite avanzar y que anula lo actuado, para ampliar el panorama reflexionemos sobre esta resolución.

PERDÓN DEL OFENDIDO EN DELITOS DE QUERRELLA. PROCEDE AUN DESPUÉS DEL DICTADO DE SENTENCIA EJECUTORIADA, CONFORME AL PRINCIPIO PRO HOMINE CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 1o. DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA). *El Código Penal para el Estado de Baja California contempla en su artículo 97, fracción V, como causa de extinción de la pretensión punitiva y de la potestad de ejecutar las penas y medidas de seguridad, el*

³⁶ Fix-Zamudio Héctor (1983), Diccionario Jurídico Mexicano, Edit. Universidad Nacional Autónoma de México, México, pág. 146.

perdón del ofendido en los delitos de querrela, el cual debe concederse conforme al artículo 106 del mismo código, antes de dictarse la sentencia de segunda instancia y siempre que el imputado no se oponga a su otorgamiento. Ahora bien, con los citados numerales se está ante dos supuestos normativos con aparente identidad, pues coinciden en un punto de derecho, pero difieren en cuanto a sus consecuencias jurídicas; por tanto, es necesario esclarecer su sentido, dejando atrás su simple intelección gramatical, para dilucidar la razón de su objeto, atendiendo al contexto en el que se encuentran y a la finalidad que persiguen. Para tal fin, debe considerarse que el artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, entraña como obligación de todas las autoridades del país dentro del ámbito de su competencia, el promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos reconocidos en el Pacto Federal y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte. Además, consagra el principio pro homine, consistente en la constante adopción del criterio interpretativo más favorable al derecho humano de que se trate; motivo por el que siempre deberá preferirse una opción orientada a privilegiar, preferir, seleccionar, favorecer y tutelar la norma que mejor proteja los derechos fundamentales del ser humano. Sobre esta base, atendiendo al mayor beneficio del justiciable, los citados preceptos deben interpretarse conforme a la teleología de la norma, así como en armonía con el contexto jurídico de ésta; por lo que analizado el campo legal en el que se encuentran y las figuras de amnistía e indulto, las cuales tienen una génesis idéntica al perdón al condonar la pretensión punitiva y la ejecución de las penas, así como de sus efectos y la obtención de la libertad, independientemente del momento procesal en que se actualicen - antes o después de dictada sentencia ejecutoriada-, se concluye, que conforme al citado principio pro homine el perdón del

ofendido en los delitos de querrela procede aun después del dictado de resolución firme, pues al igual que la amnistía y el indulto tiene como objeto la benigna exención de las consecuencias de la comisión de un ilícito a quien se instruya o hubiere instruido un proceso. Sin que ello implique el desconocimiento de la cosa juzgada, pues si bien sus efectos no pueden encontrarse al arbitrio de los particulares, al constituir una expresión por excelencia de la soberanía del Estado, lo cierto es que con la obtención del perdón, la preeminencia de la resolución no se ve afectada, pues se encuentra latente el estado de derecho creado a través del fallo judicial, al únicamente beneficiarse al sentenciado con la oportunidad de gozar de su libertad, sin destruir los restantes efectos de la firmeza de la decisión en la esfera de prerrogativas del gobernado. Además, si bien es cierto que la querrela tiene como fin que la afectación de los particulares por la comisión de un ilícito, tenga como consecuencia la sanción de quien la provocó, e incluso, la reparación de su daño, también lo es que si se otorga el perdón no hay justificación para mantener al sentenciado bajo el yugo del derecho penal.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO QUINTO CIRCUITO. Amparo en revisión 622/2011. 7 de septiembre de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Roberto Obando Pérez. Secretario: Leobardo Torres López. 2002592. XV.2o.3 P (10a.). Tribunales Colegiados de Circuito. Décima Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XVI, Enero de 2013, Pág. 2110.

Ahora siguiendo con el citado artículo se cita lo siguiente:

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.

3.5.2 Diferencias del Derecho Penal Tributario

Así abordamos ahora el tema en definitiva de las particularidades de los delitos fiscales respecto a los mencionados comunes, mismos que solamente son distintos en cuanto a su procedimiento y a la comisión de estos mas no en cuanto a las lesiones que provocan a la víctima u ofendido, luego entonces tomemos de parteaguas estas diferencias en las cuales Margarita Lomelí Cerezo destaca las siguientes³⁷:

1. En el derecho penal tributario se prevé la reparación civil y la delictual; en cambio, el derecho penal común sólo se regula la delictual, pues cuando hay lugar a la reparación del daño, ésta se gradúa o determina conforme al derecho privado;
2. El derecho penal tributario no sólo sanciona hechos

³⁷ Lomelí Cerezo Margarita (1979), Derecho fiscal represivo, México, Edit. Porrúa, p. 185

delictivos, sino también hechos u omisiones no delictivos; en cambio, el derecho penal común sólo sanciona hechos delictuosos;

3. El derecho penal tributario sanciona tanto a las personas físicas como a las personas morales; en cambio, el derecho penal común sólo a las personas físicas;

4. El derecho penal tributario imputa responsabilidad al incapaz y lo sanciona con penas pecuniarias; en cambio, para el derecho penal común el incapaz no es responsable;

5. El derecho penal tributario puede sancionar a personas que no intervienen en la relación jurídica tributaria, como son los agentes de control; en cambio, el derecho penal común sólo puede sancionar a los que intervinieron en la comisión del delito y a quienes los encubren;

6. En el derecho penal tributario, tratándose del delito, el dolo se presume salvo prueba plena en contrario; en cambio, para el derecho penal común, el dolo no se presume sino que debe acreditarse plenamente;

7. El derecho penal tributario a veces sólo tiende a obtener la reparación del daño; en cambio, el derecho penal común, pretende principalmente el castigo corporal y, secundariamente, la reparación del daño.

Aquí pues tenemos variantes respecto de la naturaleza y efectos que clasifican al derecho penal tributario el cual tiene ciertas particularidades entre las que destacan la reparación civil la cual se traduce en una compensación económica misma que es impuesta por la autoridad a través de cálculos mismo que en

materia fiscal son producto de la omisión del pago de alguna contribución o derecho derivado del contrabandear y defraudar al fisco desde el caso en concreto con actos mediante los cuales no se constituyen por si mismos un delito si no en un conjunto de actos, así mismo se amplía el rango de responsabilidad tanto a agentes de control mismos con penas de destitución y a los anteriores con penas de prisión.

El punto 6 del estudio en comento se concentra en la presunción del dolo que por su naturaleza y complejidad se presume como imputable, esto no sucede con delito en común ya que hay varios medios por los cuales se presume se pudo haber cometido el delito, llamémosle en carácter imprudencial, en defensa del honor y de la vida etc.

Sumémosle el punto 7 el cual manifiesta lo ya comentado con antelación ya que derivado de la naturaleza del delito, este se configura principalmente en la pérdida o menoscabo del erario, mismo que esto traducido en de contribuciones, mismo que en conjunto nos lleva a la conclusión de que el derecho penal tributario se configura bajo reglas de carácter especial en cuanto a la especialización, configuración con un mayor alcance y menor rango discrecional por parte de la autoridad, esto desde la formulación de querrela promovida regularmente por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público a través del órgano correspondiente mismo que debiera obtener los elementos o pruebas para accionar a la autoridad.

4 CONMUTACIÓN Y SUSTITUCIÓN DE PENAS EN MATERIA FISCAL

4.1 Conmutación y Sustitución de la Pena

Ahora pues toca el análisis del artículo 101 del Código Fiscal Federal vigente, recordemos pues que en preámbulos anteriores, la historia de las contribuciones, en particular los delitos que nos atañen los cuales tienen la categoría de especiales por tener ciertas características, así como la evolución de la ley Fiscal y la penal en cuanto a la conmutación y sustitución de penas, el abordaje de algunos conceptos elementales para la correcta comprensión de los temas que tocamos, ahora procedemos a invocar el artículo 101 del Código Fiscal en comento el cual establece que:

No procede la sustitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, cuando se trate de los delitos previstos en los artículos 102 y 105 fracciones I a la IV cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II y III segundo párrafo del artículo 104; 108 y 109 cuando les correspondan las sanciones dispuestas en la fracción III del artículo 108, todos de este Código. En los demás casos, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia federal, será necesario comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Antes que nada analicemos el término sustitución, definición que podemos encontrar en el Diccionario de la Real Academia Española el cual tiene como definición:

“Poner a alguien o algo en lugar de otra persona o cosa.”

Y de igual manera la palabra conmutar según el Diccionario Porrúa de la Lengua Española³⁸ la encontramos como:

“Trueque, cambio o permuta, cambiar una cosa por otra, canjear o mudar”

Por otro lado citemos al profesor Luis Rodríguez Manzanera³⁹, el cual previene que:

Sustituir viene del latín *sustituiré*, poner a una persona o cosa en lugar de otra; substitutivo es lo que puede reemplazar a otra cosa en el uso. Penal (del latín *poenalis*) es lo que perteneciente o relativo a la pena, o que la incluye, y pena (del latín *poena*) en sentido general es el castigo impuesto por la autoridad legítima al que ha cometido un delito o falta; substitutivo penal será, entonces, lo que reemplaza a la pena⁴⁰.

El término “substitutivos penales” se utiliza en dos formas diferentes; la propuesta por Ferri y la que implica el relevo de una sanción por otra, Enrico Ferri, después de demostrar la ineficacia de la pena como instrumento de defensa social, propone medios de defensa indirecta, denominados “ substitutivos penales”, y que son una serie de orígenes, las condicione, los efectos de la actividad individual y colectiva, y previo conocimiento de las leyes psicológicas y sociológicas, por las cuales podrá controlar una parte de los

³⁸ Diccionario Porrúa de la Lengua Española, Editorial Porrúa, México 2001, pág. 199.

³⁹ Rodríguez Manzanera, Luis, Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo VIII, Universidad Autónoma de México, 1984, pág. 245.

⁴⁰ Mejorada Camarena, Rodolfo Antonio, Poder Judicial del Estado de Nayarit, Revista Jurídica, Tomo 42, Enero Marzo 2006, pág. 36.

factores del crimen, sobre todo los factores sociales, logrando influir indirecta, pero seguramente sobre el movimiento de la criminalidad.

La teoría de los sustitutivos penales de Ferri es en realidad el primer plan de política criminológica establecido en forma orgánica. Divide los sustitutivos en siete grupos: de orden económico, político, científico, legislativo y administrativo, religioso, familiar y educativo. La segunda acepción del término implica el reemplazo de una pena por otra. La prisión se fue desarrollando como un sustitutivo de la pena de muerte, que chocaba ya a la conciencia de los penalistas y penólogos (así, artículo 145 CP de 1871). Actualmente, se considera que la prisión está en crisis, y que es necesario y urgente encontrar sustitutivos adecuados. En este momento la prisión no puede desaparecer pero es conveniente que se transforme en institución de tratamiento representando esto un primer paso, hacia su sustitución total.

Además de la transformación en unidad terapéutica, se ha propuesto la prisión abierta y la colonia penal como sustitutivos de la pena de prisión tradicional. Ciertas penas no pueden sustituir a la prisión con ventaja; tal es el caso de la pena capital (pues representaría un serio retroceso), las penas corporales (azotes, golpes, fracturas, quemaduras) que van contra los derechos humanos, las penas infamantes etcétera.

Algunas formas restrictivas de la libertad han demostrado su eficacia principalmente en los casos de penas cortas de prisión; ellas son; el arresto vacacional, el arresto nocturno, el confinamiento y el arresto domiciliario. La multa es el sustitutivo más común de la prisión, con la desventaja de beneficiar a los reos con mayor potencialidad económica u perjudicar a los pobres, que siempre estarán en desventaja. Lo mismo podemos decir de otras

sanciones de tipo pecuniario, como la confiscación y la reparación del daño. La pena laboral, en su modalidad de trabajo obligatorio en libertad, representa múltiples ventajas, así como la reparación simbólica, que es la prestación de algún servicio social en forma gratuita. Las penas centrifugas, como el extrañamiento y el destierro constituyen también medios ventajosos de sustitución⁴¹.

Por otra parte, y en relación con la conmutación de sanciones por lo que respecta a la pena se considera a la conmutación como el indulto parcial que altera la naturaleza del castigo a favor del reo, o la sustitución de una sanción por otra.

En el Código Penal, el poder ejecutivo, tratándose de delitos políticos podrá hacer la conmutación de sanciones de prisión por la de confinamiento por un término igual al de los dos tercios del que debía durar la prisión y si fuere la de confinamiento se conmutara en multa, computándose a razón de un peso como máximo por cada día (artículo 73). También se prevé la conmutación a cargo del juez, conforme a su prudente arbitrio, de la pena de prisión no mayor de un año por la multa, en favor del delincuente primario. En tal caso deberá expresar los motivos de su decisión, tomando en cuenta las circunstancias personales del condenado y los móviles de su conducta, así como las circunstancias del hecho punible (artículo 74).

Así también el maestro Raúl Plascencia Villanueva ⁴² reflexiona en torno al artículo 70 del Código Penal Federal y así confirma lo que se ha estipulado a nivel de jurisprudencia el carácter de beneficios y no de derechos a la condena condicional y la sustitución de sanciones.

Ello sobre la base del argumento consistente en que tanto una como otra son potestad del que juzga y no un derecho del acusado, siendo por consiguiente un

41 Mejorada Camarena, Rodolfo Antonio, Poder Judicial del Estado de Nayarit, Revista Jurídica, Tomo 42, Enero Marzo 2006, pág. 36

42 Plascencia Villanueva, Raúl, Teoría del Delito, Universidad Nacional Autónoma de México, México 2004, pág. 187.

beneficio que queda al prudente arbitrio del que juzga, resultando plenamente fundada una determinación que niega la concesión de tal beneficio si se parte del argumento contenido en un dictamen criminológico que determina al acusado como un sujeto que tiene la capacidad de organización y planeación delictiva a nivel individual y grupal, por lo que su nocividad delincuencia es alta, siendo su control inhibitorio inadecuado por su baja tolerancia a la frustración que lo hace susceptible de pasar al acto delictivo, por lo cual su capacidad criminal es alta, su índice de peligrosidad alto y adaptabilidad social baja.

Ahora pretender otorgar la posibilidad en caso de que fuera dable el hacer remisible la pena, sustituirla, computarla o alternarla obliga a meditar respecto de la contraprestación debida ante la existencia de un derecho como lo sería la obligación y por ende concederle dicho carácter, sería asimismo un error suponer que el juez está obligado a concederlo y en dicha tesitura saldríamos de la discrecionalidad y nos situaríamos ante la esfera de las obligaciones, situación absurda en materia penal, más sin embargo el hecho de poner un restrictivo en la ley impide a todas luces la posibilidad de la discrecionalidad del juez.

Por lo tanto de esto surge un problema diverso cuando el sentenciado cumple con los requisitos previstos por la ley para gozar de un beneficio y el juzgador lo niega, indebidamente, sin fundar de manera adecuada su parecer; caso en el cual sin lugar a dudas que se presenta una clara violación de garantías; específicamente una violación a la garantía de legalidad, pues caemos ante la arbitrariedad en la actuación de la autoridad y nos alejamos de la discrecionalidad.

Para el caso que nos lleva a la presente investigación, surge un problema un tanto diferente y más profundo, ya que el razonamiento que se usa para justificar la denegación de este beneficio para el sentenciado se encuentra totalmente viciado, dicho esto nos proponemos invocar en el siguiente capítulo el razonamiento del legislador para reformar los artículos del Código Fiscal de la Federación, tema que abordaremos de manera esclarecida más adelante.

Ahora bien aquí tenemos un conjunto de criterios que generan la correcta aplicación de la sustitución y conmutación de penas, abriendo un parteaguas que si bien en un principio se inclinan a favor del sentenciado, esto siempre en pos de la más efectiva solución, por el cual tanto la víctima como el sujeto culpable puedan salir beneficiados, este último siempre anteponiendo a la sociedad, observando una serie de principios bajo los cuales se debe operar para poder otorgar de manera justa este beneficio, entonces cuando se habla de un delito fiscal llamémosle contrabando o defraudación sale a la luz un sujeto particularmente comercial el cual suele utilizar mercancías para incrementar su capital a costa de evitar la contribución o internando mercancía prohibida en una primera instancia, así pues dicho sujeto evocado de manera eficiente puede ser un activo contribuyente ya posiblemente lo fue por lo cual sujetándolo a una pena que le impida continuar con su oficio, se genera una pérdida por cualquier cantidad a favor del estado y se hace más dificultosa la reinserción de este sujeto a la sociedad esto sin necesidad de especular ya que como se comenta a continuación, este medio de castigo resulta ineficaz aunado a un monto que sirve como garantía el cual difícilmente es cubierto por parte del delincuente.

Así para abundar más en el tema abordaremos de nueva cuenta las resoluciones emitidas por los órganos titulares del poder judicial:

SUSTITUCION DE LA PENA, SI AL QUEJOSO SE LE IMPUSO LA PENA PRIVATIVA DE LIBERTAD DE TRES AÑOS Y FUE MODIFICADA EN LA ALZADA A DOS AÑOS, EL BENEFICIO QUE DEBE OTORGARSE ES EL DE LA (LEGISLACION DEL ESTADO DE CHIAPAS). Si la pena privativa de libertad de tres años que fue decretada por el a quo, fue modificada por el tribunal responsable a dos años, es evidente que el beneficio que debe otorgarse al quejoso es el de la sustitución y no el de la condena condicional, en razón de que la pena privativa de la libertad que se le impuso al sentenciado no excede de dos años, debiéndose aplicar además como consecuencia legal de la referida sustitución, la de multa hasta por el máximo de los días de salario que establece la parte final del artículo 75 del

Código Penal del Estado, ya que ese beneficio de la sanción por la multa sustitutiva debe guardar proporcionalidad con la pena privativa de la libertad impuesta, porque no debe olvidarse que la intención del legislador al establecer el sistema de sustitución de sanciones en el caso de penas privativas de la libertad de corta duración, es dar oportunidad al sentenciado de que pueda evitar las inconveniencias que un régimen carcelario implica, resultando inadmisibles que pueda fijarse una cantidad que haga nugatorio ese beneficio.

TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGESIMO CIRCUITO. Amparo directo 353/96. Federico López Mazariegos. 8 de noviembre de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco A. Velasco Santiago. Secretario: Rafael León González. 199982. XX.101 P. Tribunales Colegiados de Circuito. Novena Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo IV, Diciembre de 1996, Pág. 466.

BENEFICIOS DE CONMUTACIÓN Y SUSPENSIÓN CONDICIONAL DE PENAS. COMPETE A LA AUTORIDAD JUDICIAL RESOLVER SOBRE SU PROCEDENCIA, AUN EN LA ETAPA DE EJECUCIÓN Y CON INDEPENDENCIA DE QUE EL ENJUICIADO SE ENCUENTRE O NO MATERIALMENTE PRIVADO DE SU LIBERTAD. El artículo 90, fracción X, del Código Penal Federal dispone: "Artículo 90. El otorgamiento y disfrute de los beneficios de la condena condicional, se sujetarán a las siguientes normas: ... X. El reo que considere que al dictarse sentencia reunía las condiciones fijadas en este precepto y que está en aptitud de cumplir los demás requisitos que se establecen, si es por inadvertencia de su parte o de los tribunales que no obtuvo en la sentencia el otorgamiento de la condena condicional, podrá promover que se le conceda, abriendo el incidente respectivo ante el Juez de la causa.". Por su parte, el numeral 553 del Código Federal de Procedimientos Penales establece: "Artículo 553. El que hubiese sido condenado por

sentencia irrevocable y se encuentre en los casos de conmutación de sanciones o de aplicación de ley más favorable a que se refiere el Código Penal, podrá solicitar de la autoridad jurisdiccional o del Poder Ejecutivo, en su caso, la conmutación, la reducción de pena o el sobreseimiento que procedan, sin perjuicio de que dichas autoridades actúen de oficio y sin detrimento de la obligación de reparar los daños y perjuicios legalmente exigibles.". Por tanto, es evidente la confusión en que se incurre cuando se afirma, expresa o implícitamente, que la existencia de una sentencia ejecutoriada necesariamente conduce a su ejecución y que durante este llamado "procedimiento de ejecución" conforme al artículo 1o. de la ley procesal citada, la autoridad judicial no pueda ya tener injerencia o determinar y ordenar aspectos relacionados con ella y vinculados con la individualización de sanciones y, en su caso, el derecho o no a la obtención de beneficios de sustitución, conmutación o suspensión de sanciones. Por el contrario, en el sistema procesal penal federal de nuestro país puede advertirse, de una interpretación sistemática y no solamente literal, que si bien no existe la denominación especial de Juez de ejecución de sentencias, no obstante existen diversos motivos por los que aun durante esta etapa (con independencia de que el sentenciado esté privado o no de libertad) debe haber una autoridad facultada para resolver sobre beneficios de conmutación o suspensión condicional de la pena, siendo esa autoridad la judicial que conoció de la causa en las etapas previas del procedimiento. Por tanto, si lo que se solicita es la apertura de un incidente en términos del artículo 553 del Código Federal de Procedimientos Penales, pero estrictamente vinculado con el aspecto de la obtención de beneficios, como la condena condicional, no se advierte razón legal para que dicho órgano judicial, único constitucional y legalmente competente, pretenda eludir esa competencia y facultad insoslayable, argumentando que es a las

autoridades administrativas (Ejecutivo) a quienes corresponde, pues no se trata de un trámite de simple aplicación proporcional de reducción de penas con motivo de reformas favorables, único supuesto en el que se faculta a dicha clase de autoridades ejecutoras a efectuar una reducción proporcional en la ejecución, sino del planteamiento de procedencia de la obtención de beneficios de carácter jurisdiccional. Lo anterior cobra mayor relevancia cuando el planteamiento o solicitud del enjuiciado no se constriñe a la sola aplicación de la ley posterior que pudiera redundarle en mayor beneficio en cuestiones cuantitativas de estricta compurgación de una pena de prisión, sino del replanteamiento sobre la concesión o negativa de un beneficio, en virtud de la aplicación del principio constitucional de aplicación benéfica de la retroactividad, y en vista de que la omisión en el pronunciamiento previo o incluso la negativa sobre la procedencia de beneficios de conmutación o suspensión condicional de penas por parte de la autoridad judicial, se basó exclusivamente en la consideración del quántum de la sanción impuesta como causa que impedía abundar en el consecuente análisis de procedencia. Estudio que, en todo caso, es competencia del órgano jurisdiccional, por ser ésta la única autoridad facultada para otorgar o negar los beneficios previstos en la ley sustantiva penal; de ahí que, quien deba conocer de aquellos aspectos tocantes a la concesión de un beneficio, lo será la autoridad judicial y no la de carácter ejecutivo.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL SEGUNDO CIRCUITO. Amparo en revisión 64/2005. 14 de octubre de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: José Nieves Luna Castro. Secretaria: Alma Jeanina Córdoba Díaz. Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXII, diciembre de 2005, página 2768, tesis III.1o.P.71 P, de rubro: "SUSTITUCIÓN DE SANCIONES Y CONDENA CONDICIONAL. CORRESPONDE A LA AUTORIDAD JUDICIAL RESOLVER EL

INCIDENTE EN QUE EL SENTENCIADO SOLICITA ESOS BENEFICIOS, CON POSTERIORIDAD A QUE EL EJECUTIVO HAYA APLICADO EN SU FAVOR UNA LEY MÁS FAVORABLE."

176375. II.2o.P.194 P. Tribunales Colegiados de Circuito. Novena Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIII, Enero de 2006, Pág. 2331.

De aquí podemos traducir que los alcances de la sustitución o conmutación así como de la reducción trasciende hasta después de establecerse la sentencia como ejecutoriada o firme, así como la del estudio de dicho caso le corresponde a la autoridad judicial que haya conocido del procedimiento, esto deberá actualizarse con la aparición del nuevo sistema de justicia oral adversarial en materia penal.

Así pues en el ámbito penal es posible poder cambiar o sustituir una pena por otra que cumpla con el fin, así pues en materia fiscal existen una serie de restricciones así pues una parte de dicha norma es la referente a la imposibilidad de obtener beneficios sustitutivos de la pena de prisión respecto de ciertos delitos fiscales.

Entonces procederemos primero citando el capítulo actualizado referente al tema que recién abordamos por lo tanto tenemos que el Código Penal Federal en su Capítulo VI denominado "Substitución y conmutación de sanciones" establece las reglas generales aplicables al común de los ilícitos para ese efecto, al señalar lo siguiente:

Artículo 70. La prisión podrá ser sustituida, a juicio del juzgador, apreciando lo dispuesto en los artículos 51 y 52 en los términos siguientes:

I. Por trabajo en favor de la comunidad o semilibertad, cuando la pena impuesta no exceda de cuatro años;

- II. Por tratamiento en libertad, si la prisión no excede de tres años, o
- III. Por multa, si la prisión no excede de dos años.

La sustitución no podrá aplicarse a quien anteriormente hubiere sido condenado en sentencia ejecutoriada por delito doloso que se persiga de oficio. Tampoco se aplicará a quien sea condenado por algún delito de los señalados en la fracción I del artículo 85 de este Código.

De aquí lo primero que resunta a la vista es el primer párrafo y los criterios para los cuales se el juzgador debe estar en conocimiento de manera presuntiva ya que en caso de ser candidato a recibir esta serie de ventajas estas tendrán que someterse ante una serie de filtros en los cuales el juzgador encuadrará al inculcado a fin de catalogarlo y darle el trato justo de acuerdo a los estándares valorativos que se manejan, esto debido a que el artículo 51 y 52 del mismo Código Penal Federal presupone que debe de tomarse en cuenta la condición del procesado a fin de otorgarle los beneficios respectivos que con forme a la ley se hace merecedor así pues los artículos establecen lo siguiente:

Artículo 51.- Dentro de los límites fijados por la ley, los jueces y tribunales aplicarán las sanciones establecidas para cada delito, teniendo en cuenta las circunstancias exteriores de ejecución y las peculiares del delincuente; particularmente cuando se trate de indígenas se considerarán los usos y costumbres de los pueblos y comunidades a los que pertenezcan.

En los casos de los artículos 60, fracción VI, 61, 63, 64, 64-Bis y 65 y en cualesquiera otros en que este Código disponga penas en proporción a las previstas para el delito intencional consumado, la punibilidad aplicable es, para todos los efectos legales, la que resulte de la elevación o disminución, según corresponda, de los

términos mínimo y máximo de la pena prevista para aquél.

Cuando se trate de prisión, la pena mínima nunca será menor de tres días. Cuando se cometa un delito doloso en contra de algún periodista, persona o instalación con la intención de afectar, limitar o menoscabar el derecho a la información o las libertades de expresión o de imprenta, se aumentará hasta en un tercio la pena establecida para tal delito.

En el caso anterior, se aumentará la pena hasta en una mitad cuando además el delito sea cometido por un servidor público en ejercicio de sus funciones o la víctima sea mujer y concurren razones de género en la comisión del delito, conforme a lo que establecen las leyes en la materia.

Como lo comentamos anteriormente el párrafo primero y el último señalan pautas a considerar para el otorgamiento o no de sanciones y de ventajas luego entonces tenemos el entorno del inculcado y su condición dentro de su entorno, tomando como extremo de acuerdo con el párrafo primero el de condición de indígenas, y en su último párrafo los cometidos en los cuales estén ligados cuestiones de género, delitos en los que no abundaremos ya que no corresponden a los estudiados en el presente trabajo,

Luego entonces el artículo 52 contiene mayor especificidad respecto a los rubros a considerar a fin de elegir con mayor justicia las sanciones y ventajas estableciendo los siguientes estándares:

El juez fijará las penas y medidas de seguridad que estime justas y procedentes dentro de los límites señalados para cada delito, con base en la gravedad del ilícito y el grado de culpabilidad del agente, teniendo en cuenta:

I.- La magnitud del daño causado al bien jurídico o del peligro a que hubiere sido expuesto;

II.- La naturaleza de la acción u omisión y de los medios empleados para ejecutarla;

III.- Las circunstancias de tiempo, lugar, modo u ocasión del hecho realizado;

IV.- La forma y grado de intervención del agente en la comisión del delito;

V.- La edad, la educación, la ilustración, las costumbres, las condiciones sociales y económicas del sujeto, así como los motivos que lo impulsaron o determinaron a delinquir. Cuando el procesado perteneciere a algún pueblo o comunidad indígena, se tomarán en cuenta, además, sus usos y costumbres;

VI.- El comportamiento posterior del acusado con relación al delito cometido; y

VII.- Las demás condiciones especiales y personales en que se encontraba el agente en el momento de la comisión del delito, siempre y cuando sean relevantes para determinar la posibilidad de haber ajustado su conducta a las exigencias de la norma.

En ese tenor, al igual que en el multicitado artículo 101 del Código Fiscal Federal tenemos restricciones similares en cuanto a su forma ya que como veremos estos delitos no están catalogados dentro de una clasificación que les otorgue un grado de peligrosidad o impacto, más bien obedecen a otra justificación la cual no se plantea si no simplemente se hace mención únicamente como fracción I del artículo 85 del Código Penal Federal además de los reincidentes en delitos de oficio.

Ahora el citado artículo 85 en su fracción I a que hace referencia el párrafo último del precepto transcrito, establece textualmente lo siguiente:

Artículo 85. No se concederá la libertad preparatoria a:

I. Los sentenciados por alguno de los delitos previstos en este Código que a continuación se señalan:

a) Uso ilícito de instalaciones destinadas al tránsito aéreo, previsto en el artículo 172 Bis, párrafo tercero;

b) Contra la salud, previsto en el artículo 194, salvo que se trate de individuos en los que concurren evidente atraso cultural, aislamiento social y extrema necesidad económica; y para la modalidad de transportación, si cumplen con los requisitos establecidos en los artículos 84 y 90, fracción I, inciso c), para lo cual deberán ser primo delincuentes, a pesar de no hallarse en los tres supuestos señalados en la excepción general de este inciso;

c) Corrupción de personas menores de dieciocho años de edad o de personas que no tienen capacidad para comprender el significado del hecho o de personas que no tienen capacidad para resistirlo previsto en el artículo 201; Pornografía de personas menores de dieciocho años de edad o de personas que no tienen capacidad para comprender el significado del hecho o de personas que no tienen capacidad para resistirlo, previsto en el artículo 202; Turismo sexual en contra de personas menores de dieciocho años de edad o de personas que no tienen capacidad para comprender el significado del hecho o de personas que no tienen capacidad para resistirlo, previsto en el artículo 203 y 203 bis; Lenocinio de personas menores de dieciocho años de edad o de personas que no tienen capacidad para comprender el significado del hecho o de personas que no tienen capacidad para resistirlo, previsto en el artículo 204; Pederastia, previsto en el artículo 209 Bis;

d) Violación, previsto en los artículos 265, 266 y 266 Bis; e) Homicidio, previsto en los artículos 315, 315 Bis y 320;

f) Tráfico de menores, previsto en el artículo 366 Ter.

g) Comercialización de objetos robados, previsto en el artículo 368 Ter;

h) Robo de vehículo, previsto en el artículo 376 Bis; 6

i) Robo, previsto en los artículos 371, último párrafo; 372; 381, fracciones VII, VIII, IX, X, XI y XV; y 381 Bis;

j) Operaciones con recursos de procedencia ilícita, previsto en el artículo 400 Bis;

k) Los previstos y sancionados en los artículos 112 Bis, 112 Ter, 112 Quáter y 112 Quintus de la Ley de Instituciones de Crédito, cuando quien lo cometa forme parte de una asociación, banda o pandilla en los términos del artículo 164, o 164 Bis, o

l) Los previstos y sancionados en los artículos 432, 433, 434 y 435 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, cuando quien lo cometa forme parte de una asociación, banda o pandilla en los términos del artículo 164 o 164 Bis. ...”

De lo anteriormente expuesto analizando los artículos 70 y 85 del Código Penal Federal, por lo que respecta al artículo 70 encontramos 2 clasificaciones respecto a las ventajas que tienen los ahora inculcados los cuales son los siguientes:

- Delitos en los que el reo no tendrá acceso a la libertad preparatoria y;
- Delitos en los que no será procedente el otorgamiento de los beneficios sustitutivos de la pena de prisión.

De aquí es notorio que la primera clasificación corresponde a delitos diversos pero en los cuales se corre el peligro de que el inculcado pueda sustraerse de la justicia, ocultándose por lo cual la prisión como medida de precaución se hace más talante, obvia y amplia que la segunda.

Así por lo que se refiere al segundo catálogo de delitos estos no están clasificados por alguna etiqueta jurídica como lo son los famosos delitos "graves", mismos que se encontraban mencionados en un artículo específico.

Es importante luego entonces señalar que efectivamente el sistema valorativo que se utilizó para efectuar esta distinción, el legislador federal no consideró el catálogo de delitos calificados como "graves", mismos que están identificados en el artículo 194 del propio Código Federal de Procedimientos Penales, mismo que actualmente está derogado y en su lugar el condigo Nacional de Procedimientos Penales no señala clasificación; precepto que contiene también a los delitos fiscales aunque hace mella en estos, así entonces los mencionados eran los de Contrabando y defraudación, y sus equiparables.

Ahora en cuanto a lo que hace al artículo 70 de la legislación penal federal, establece que la prisión podrá ser sustituida cuando el delito se hubiere sancionado con pena de prisión menor a cuatro años siendo este el número máximo de años permitidos para poder tener acceso a las ventajas de la sustitución de penas quedando las fracciones como siguen:

- I. Por trabajo en favor de la comunidad o semilibertad, cuando la pena impuesta no exceda de cuatro años;
- II. Por tratamiento en libertad, si la prisión no excede de tres años,
- III. Por multa, si la prisión no excede de dos años.

Como se aprecia, la base para el otorgamiento de los beneficios sustitutivos de la pena de prisión se hace consistir en la penalidad impuesta; advirtiéndose que sólo se permite respecto de delitos sancionados con una pena de prisión menor a cuatro años.

En cuanto al último párrafo del mencionado 70 nos encontramos ante un filtro más que debe cumplir el inculpado y este es el no haber sido condenado por sentencia ejecutoriada y por delito doloso que se persiga de oficio, por lo cual en caso de reincidencia o de haber sido encontrado culpable ya no podrá hacerse acreedor de este beneficio cuestión que sin mayor abundamiento nos parece

estricta, debiendo dejar a discreción del juzgador el ceder o no esta ventaja debiendo el conocer del procedimiento que se llevó a cabo con anterioridad.

En general, armando los elementos que la ley nos da para darnos certeza respecto al tipo de pena, si tenemos o no acceso a las ventajas del artículo 70 del código Penal, tenemos que el juez tomara en cuenta lo siguiente:

- Que la condena a que haya sido acreedor el sentenciado no exceda los 4 años;
- Que el sentenciado no sea reincidente por delito doloso;
- Que haya tenido una buena conducta en el transcurso del hecho punible;
- Que la condena no se refiera a alguno de los delitos señalados en la fracción I del artículo 85 de este Código;
- Que en cuanto a la forma de vida, la situación en que se encuentra respecto denota la escasa probabilidad de cometer un delito posterior;

Así se desprende con claridad de la tesis de jurisprudencia aprobada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro y texto siguientes:

SUSTITUCIÓN DE LA PENA DE PRISIÓN. LOS BENEFICIOS ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 70 DEL CÓDIGO PENAL FEDERAL PUEDEN APLICARSE INDISTINTAMENTE POR EL JUZGADOR, SIEMPRE Y CUANDO LA PENA NO EXCEDA DE LA PREVISTA EN LOS SUPUESTOS CONTENIDOS EN ESE PRECEPTO Y SE SATISFAGAN LOS REQUISITOS QUE ESTABLECEN LAS DEMÁS PREVENCIÓNES ESPECIALES.

De lo previsto en el mencionado precepto, en el sentido de que la prisión podrá ser sustituida, a juicio del juzgador, apreciando lo dispuesto en los artículos 51 y 52 del propio Código Penal Federal, por trabajo a favor de la comunidad o semilibertad, cuando la pena impuesta no exceda de cuatro años; por tratamiento en libertad, si la prisión no excede de tres años; o por multa, si la prisión no excede de dos años, se advierte que en dicho artículo se refleja la premisa esencial del sistema penal mexicano,

consagrada en el artículo 18 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consistente en lograr una verdadera readaptación social del delincuente, sobre la base del trabajo, la capacidad y la educación, al establecer la figura de la sustitución de la pena privativa de libertad, por trabajo en favor de la comunidad o semilibertad, por tratamiento en libertad, o bien, por multa. En consecuencia, los beneficios sustitutivos de la pena de prisión pueden aplicarse en forma indistinta, por el juzgador, siempre y cuando la pena privativa de la libertad no exceda de la prevista en los supuestos que establezca el propio artículo 70, armónicamente interpretado con las demás prevenciones especiales relativas a la institución de que se trata, lo que significa que la sustitución no podrá aplicarse a quien anteriormente hubiere sido condenado en sentencia ejecutoriada por delito doloso que se persiga de oficio, ni a quien sea condenado por algún delito de los señalados en la fracción I del artículo 85 del citado código.

Contradicción de tesis 101/2002-PS. Entre las sustentadas por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito. 26 de marzo de 2003. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juventino V. Castro y Castro. Ponente: Juventino V. Castro y Castro; en su ausencia hizo suyo el asunto José de Jesús Gudiño Pelayo . Secretario: Roberto Javier Ortega Pineda. Tesis de jurisprudencia 21/2003. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de treinta de abril de dos mil tres.

183995. 1a./J. 21/2003. Primera Sala. Novena Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVII, Junio de 2003, Pág. 136.

Ahora bien, para el caso de los delitos fiscales, el Código Fiscal de la Federación en tanto norma especial, establece en su artículo 101 una norma de carácter particular respecto de los ilícitos que están excluidos del otorgamiento de los beneficios de sustitución y conmutación de sanciones e

inclusive, de cualquier otro tipo de beneficios previstos en la Ley penal, en los siguientes términos:

“Artículo 101. No procede la substitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, cuando se trate de los delitos previstos en los artículos 102 y 105, fracciones I a la IV, cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II y III segundo párrafo del artículo 104; 108 y 109 cuando les correspondan las sanciones dispuestas en la fracción III del artículo 108, todos de este Código.

En los demás casos, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia federal, será necesario comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.”

De este precepto al igual que en el artículo 70 del Código Penal se enuncian una serie de delitos los cuales son excluyentes los beneficios de este artículo 101 los cuales los podemos catalogar como:

- Contrabando y sus equiparados cuando el monto estimado de lo contrabandeado sea una suma superior a 876 mil 220 pesos o se trate de mercancías cuyo tráfico haya sido prohibido por el Ejecutivo federal, cuando el delito sea sancionado con pena de prisión de tres a nueve años (artículos 102 y 105, fracciones I a IV, en relación con las fracciones II y III del artículo 104); y
- Defraudación fiscal y sus equiparados cuando el monto de lo defraudado sea superior a 1 millón 832 mil 920 pesos, cuando el delito sea sancionado con pena de prisión de tres a nueve años (artículos 108 y 109, en relación con la fracción III del artículo 108).

Así pues también es requisito para la no exclusión de beneficios que “los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de

Hacienda y Crédito Público", lo cual guarda relación con el artículo 76 y las jurisprudencias citadas con antelación en cuanto a lo que se refiere a la reparación del daño.

Artículo 76.- Para la procedencia de la sustitución y la conmutación, se exigirá al sentenciado la reparación del daño o la garantía que señale el Órgano jurisdiccional para asegurar su pago, en el plazo que se le fije.

Y de conformidad con el artículo 84 fracción tercera que dice

Artículo 84.- Se concederá libertad preparatoria al condenado, previo el informe a que se refiere el Código de Procedimientos Penales, que hubiere cumplido las tres quintas partes de su condena, si se trata de delitos intencionales, o la mitad de la misma en caso de delitos imprudenciales, siempre y cuando cumpla con los siguientes requisitos:

III.- Que haya reparado o se comprometa a reparar el daño causado, sujetándose a la forma, medidas y términos que se le fijen para dicho objeto, si no puede cubrirlo desde luego.

Y el Artículo 90 relativo a la condena condicional:

Artículo 90.- El otorgamiento y disfrute de los beneficios de la condena condicional, se sujetarán a las siguientes normas:

II.- Para gozar de este beneficio el sentenciado deberá:

a).- Otorgar la garantía o sujetarse a las medidas que se le fijen, para asegurar su presentación ante la autoridad siempre que fuere requerido;

Volviendo a lo mencionado en el artículo 101 consideramos que si bien es parte de una condición que se encuentra imperante con forme a su naturaleza en el ordenamiento penal, no siendo exclusiva del ámbito penal fiscal, entendemos entonces que los delitos mencionados como excluyentes no obedecen a una causa que ponga en peligro a la sociedad o a su entorno ya que no se habla en el caso de contrabando y defraudación, la posible portación de objetos ilícitos los cuales constituirían un delito común en si como en el caso de la portación de armas prohibidas, drogas, o lavado de dinero, etc. Ya que la exclusión gira alrededor de la cuantía más que de cualquier otro condicionante, entre los que se encuentra la pena de 3 años.

Aquí pues vemos una serie de principios que debe seguir toda norma de carácter penal a fin de dar justicia de la forma más certera posible así pues el hacer caso omiso de estos puede desembocar en perjuicio para los gobernados.

Entonces Rubén Urbina Razo hace una clasificación de los principios como sigue⁴³:

1. Principios relativos a la función protectora del Estado, dentro de los cuales encontramos los principios que limitan la actuación del Estado y el alcance de dicha atribución:

a) Principio de mínima intervención: el derecho penal protege bienes jurídicos e interviene en lesiones graves a estos;

b) Principio de subsidiariedad: interviene cuando las demás ramas del derecho han fallado o no son suficientes;

c) Principio de proporcionalidad de las penas: la pena debe ser acorde al delito sin exagerar y debe ser medida en base a la importancia social del hecho.

2. Principios relativos a la forma y aplicación de la norma penal, que

43 Principios del Derecho Penal, Uriza Razo, Rubén, pág. 5 a 41, Edit. ITAM

establecen límites al Estado respecto a la forma de plasmar la norma penal:

a) Principio de legalidad (*nullum crimen nulla poena sine lege*) : el delito y la pena deben estar en una ley de forma escrita, estricta, cierta y abstracta. (*nullum crime, nullum poena sine lege previa*) ;

b) Principio de prohibición de retroactividad de la ley y de ultra actividad: la ley sólo regirá para los actos futuros a no ser que sea en beneficio del reo;

c) Principio de especialidad y principio de non bis in ídem: una persona no podrá ser juzgada dos veces por el mismo acto (la misma circunstancia en el mismo lugar en el mismo momento, pero sí por el mismo ilícito);

3. Principios que se desprenden del concepto de culpabilidad: Se imponen al legislador y al juzgador al momento de aplicar la norma penal:

a) Principio de culpabilidad: la culpabilidad es el criterio para determinar la responsabilidad de un individuo, por tanto no hay pena si no hay posibilidad de reproche;

b) Principio del derecho penal del acto: se sanciona el acto no así la personalidad del sujeto;

c) Principio de las penas trascendentales: la pena es personal, no puede ser transferida en ningún momento por ninguna circunstancia;

d) Principio de presunción de inocencia: se presume la inocencia del individuo y quien acusa debe probar lo que denuncia;

e) Principio de imputabilidad, la persona debe ser consciente de sus actos (muy vinculado a la culpabilidad) y debe ser capaz de aceptar el reproche y la responsabilidad de sus actos; y

f) Principio de dolo o culpa: la acción fue con intención o por imprudencia (entra en atenuantes y agravantes porque delito es delito).

Así pues establecemos que el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación el cual fue modificado con el motivo de hacer la exclusión se ha alejado del principio de proporcionalidad esto en razón de que este ordenamiento vulnera gravemente los derechos humanos ya que ante todo el inculpado es un ser humano y el verse ausentado de los derechos como lo es el de la conmutación de penas o la libertad provisional vulnera gravemente sus derechos y la capacidad de reingresar a la sociedad de manera eficiente, sobre todo en el supuesto de que este como ente de comercio llegue a beneficiar al sector público mediante contribuciones y el flujo de mercancía y capital.

Así pues los principios que rigen el delito siempre deben tener como finalidad el proteger a la víctima, estableciendo normas para el resarcimiento del daño, protegiendo al Estado, mismo que se deja de cumplir al negarle beneficios al reo para poder concretar una reparación más efectiva siendo el daño preponderantemente patrimonial en contra del estado, a pesar de que como veremos más adelante la suprema Corte ha manifestado rígido ante los delitos fiscales, así bien es menester señalar la falta de proporción en cuanto a la clase de delitos que se cometen y el impacto que producen así pues es de poner en discusión que delitos como lo son violaciones en cierta modalidad, secuestros, portación de armas de uso prohibido, trata de blancas, lenocidio, así como el robo sin violencia, no sean partícipes de tales prohibiciones mismos que configuran en comparación a los delitos fiscales contrarios al principio del derecho penal del acto.

4.2 Análisis a la Reforma que modificó el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación

Ahora para finalizar el razonamiento que acarreamos paginas anteriores es menester recurrir al razonamiento del legislador, mismo que presenta un problema con el que es difícil lidiar ya que no hay argumentos con los que se pueda generar debate, así pues el dictamen de reforma de la Cámara de Diputados por el que se reforma el artículo 101 y otro diverso ahora extinto que es el 194, el primero del Código Fiscal de la Federación y este último del Código de Procedimientos Civiles Federal mismo que al sustituirse por el actual Código Nacional de Procedimientos Penales quedo abrogado debido a que ya no hay articulo equiparable alguno que mencione la clasificación de delito grave que propone el extinto articulo 194 cuestión que presenta un problema ya que esto deja a discreción del juzgador calificar un delito de grave y de esto dependerá desde la prisión preventiva, hasta la imposición de la pena y demás beneficios que pudiera tener el inculpado, ahora pues citemos primero el dictamen en torno al artículo 101 del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, derivado de las observaciones hechas por esta Legisladora a la propuesta de reforma al tercer párrafo del artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, a efecto de que el delito de defraudación fiscal sea considerado grave únicamente cuando sea calificado y se ubique en los rangos establecidos en las fracciones II y III del artículo 108 mencionado, se propone no aprobar las modificaciones a las fracciones II y III del artículo 108, así como reformular el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación y el último párrafo del artículo 70 del Código Penal para el Distrito Federal en materia de Fuero Común y para toda la República en materia de

Fuero Federal, con objeto de evitar que quien cometa el delito de defraudación fiscal pueda conmutar dicha pena por trabajo a favor de la comunidad o semilibertad, por lo que deberá adicionarse un Artículo Décimo Quinto a la Iniciativa en dictamen.

[...]

Finalmente, se considera conveniente que la calificativa del delito no sólo opere tratándose de defraudación fiscal, sino también en aquellas conductas que se asimilan al citado ilícito, dada su similitud y la naturaleza de las conductas.⁴⁴

Aquí destaca la mención del artículo 101 del Código Fiscal de la Federación en el cual el ejecutivo subraya la necesidad de evitar se conmute el delito de defraudación fiscal y así se pueda acceder al beneficio sin subrayar algún motivo aparente, ahora siguiendo la línea de lo que se menciona con antelación el hecho de agregar al delito de defraudación fiscal y contrabando como delitos graves construye o supone la idea de que el legislador quiso dejar en entendido de que por el hecho de catalogarlos graves en analogía se tiene que dar un tratamiento más severo que a los delitos de diversa índole por lo cual resulta lógico evitar explicar el por qué se excluirían dichos delitos. Lo anterior se vuelve aún más complicado aun cuando se manifiesta la modificación del artículo 194 la cual si pretende dar un argumento para añadir al delito de defraudación fiscal calificada como delito grave, el cual no es posible sostener a si mismo como se menciona a continuación:

El Ejecutivo Federal propone reformar el tercer párrafo del artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, para incluir como delitos graves diversas conductas. Esta Comisión Dictaminadora

⁴⁴ Sala de Comisiones de la Camara de Diputados del H Congreso de la Union, México, D. F., a 30 de diciembre de 1998.

aprueba dichas propuestas, ya que considera que se trata de conductas que lesionan gravemente al fisco federal y al ser considerados como delitos graves se impedirá que quienes cometan dichos actos tengan opción a la libertad provisional bajo caución.

Sin embargo, en materia de la defraudación fiscal y los actos asimilados a la misma, esta Comisión sugiere adecuar la propuesta para precisar la redacción del artículo y para establecer como delito grave únicamente la defraudación calificada, ya que de esta forma se estaría consiguiendo el fin que se persigue al tipificar como delitos graves conductas que realmente ameritan ser castigadas con prisión y sin posibilidad de libertad provisional.”

Aquí se presenta una situación, las mismas condiciones que se toman para denominar al delito de defraudación fiscal así como al de contrabando con el término de grave se ocupa para catalogar en el artículo 101 del Código Fiscal, para restringir el acceso a la sustitución y conmutación de sanciones, con una única excepción, que en el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación no añada la fracción segunda del artículo 109.

El argumento literal que se menciona es que por el solo hecho de ser mencionados “delitos graves” se lesiona gravemente al fisco federal, sin distinguir alguna motivación fuera de el titulo delitos graves que se le da, este tipo de vicios en la argumentación se le conoce como falacia de petición de principio,

De acuerdo a la definición de la Dra. Graciela Fernández Ruiz, se menciona como falacia de petición de principio:

Consiste en pretender tomar como prueba de una conclusión a la conclusión misma, es decir las premisas y la conclusión que se intentan probar dicen lo mismo, aunque con distintas palabras: un ejemplo de este tipo de falacia sería intentar probar que “todo hombre es mortal” usando como argumento el que “todo animal racional es mortal”.

“...El problema con la falacia de petición de principio, la característica que la convierte en un razonamiento falaz, es que pretenda emplearse para probar algo, pues cuando uno intenta probarle algo a otro, se tiene que usar premisas aceptadas por el otro (o, desde otra perspectiva, para probar lo desconocido utilizamos lo ya conocido), pero si aquello que queremos probar no es todavía aceptado o conocido (precisamente por eso lo queremos probar), entonces, no lo podemos usar como premisa; he ahí porque, desde el punto de vista argumentativo (mas no desde la perspectiva de la deducción en si misma) no es correcto usar la conclusión como prueba de conclusión.⁴⁵”

Ahora bien resulta insostenible el argumento utilizado por el legislador de que mencionar que un delito es grave porque vulnera gravemente al fisco federal.

Como mencionábamos anteriormente el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales mencionaba lo siguiente:

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

- VI. Del Código Fiscal de la Federación, los delitos siguientes: 1) Contrabando y su equiparable, previstos en los artículos 102 y 105 fracciones I a la IV, cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II o III, segundo párrafo del artículo 104, y 2) Defraudación fiscal y su equiparable, previstos en los artículos 108 y 109, cuando el monto de lo defraudado se ubique en los rangos a que se refieren las fracciones II o III del artículo 108, exclusivamente cuando sean calificados.

45 Fernández Ruiz, Graciela, Argumentación y lenguaje jurídico. Aplicación al análisis de una sentencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2ª. Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas de La UNAM, 2011, pago. 64

Así pues quedo plasmada la modificación al artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales el cual contenía el catálogo de la serie de delitos graves mismo que ya no está vigente debido a la entrada en vigor del Código Nacional de Procedimientos Penales el cual no contiene un catálogo de delitos graves, de aquí se destaca lo siguiente,

- En la reforma del artículo 101 no se manifiesta ningún argumento que justifique privar a los sentenciados de los beneficios de sustitución y conmutación.
- En la reforma del artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales no se justifica adecuadamente el motivo para dicha modificación.
- Debido a que el Código de Nacional de Procedimientos Penales ya no maneja un catálogo análogo al artículo 194 de su antecesor código adjetivo, el juzgador es el que dará tal adjetivo a las conductas delictivas.

4.3 Criterios Judiciales en torno al artículo 101 del Código Fiscal de la Federación.

Una vez analizado en el capítulo anterior el dictamen que modifico el Código Fiscal de la Federación en cuanto a la sustitución y conmutación de penas en este capítulo revisaremos resoluciones jurisprudenciales en torno al hecho de que una persona que haya cometido algún delito fiscal los cuales menciona el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación por el solo hecho de vulnerar al estado se vea desprovista de los derechos que por ley se le deben conceder aun de manera discrecional, prohibiéndole esta posibilidad tal como lo detallan las siguientes tesis jurisprudenciales:

DELITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 101 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE ESTABLECE LOS CASOS EN QUE NO PROCEDE LA

SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTRO BENEFICIO A LOS SENTENCIADOS POR AQUELLOS ILÍCITOS, ASÍ COMO LOS REQUISITOS QUE DEBEN SATISFACERSE EN LOS QUE SÍ PROCEDE SU OTORGAMIENTO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE IGUALDAD ANTE LA LEY.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido en jurisprudencia firme que el principio de igualdad ante la ley, contenido en el artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no implica que todos los individuos deban encontrarse siempre y en cualquier circunstancia en condiciones de absoluta igualdad, sino que dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, la cual se traduce en el derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que aquellos que se encuentran en similar situación de hecho. Lo anterior significa que no toda desigualdad de trato es violatoria de garantías, sino sólo cuando produce distinción entre situaciones objetivas y de hecho iguales, sin que exista para ello una justificación razonable e igualmente objetiva, de manera que a iguales supuestos de hecho corresponden similares situaciones jurídicas. En congruencia con tal criterio se concluye que el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación que prevé los casos en los que no procede otorgar los beneficios de sustitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, así como los requisitos que deberán satisfacerse en los que sí proceda su otorgamiento, no viola el principio constitucional mencionado, pues no da trato diferenciado a quienes cometen el delito de defraudación fiscal respecto de los infractores que sí cuentan con el privilegio de obtener la sustitución o conmutación de las penas que se les impongan, ya que existe la posibilidad de que el responsable por aquel delito pueda gozar de esos beneficios, toda vez que el referido artículo 101 únicamente prevé en qué casos no proceden. Amparo directo en revisión 1707/2002.—12 de noviembre de 2003.—Unanimidad de cuatro votos.—Ausente:

Humberto Román Palacios.—Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo.—Secretaria: Andrea Nava Fernández del Campo. Amparo directo en revisión 835/2004.—6 de octubre de 2004.—Unanimidad de cuatro votos.—Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo.—Secretario: José de Jesús Bañales Sánchez. Amparo directo en revisión 1130/2005.—24 de agosto de 2005.—Cinco votos.—Ponente: José Ramón Cossío Díaz.—Secretaria: Rosalba Rodríguez Mireles. Amparo directo en revisión 406/2009.—13 de mayo de 2009.—Cinco votos.—Ponente: José Ramón Cossío Díaz.—Secretaria: Rosalba Rodríguez Mireles. Amparo directo en revisión 721/2009.—3 de junio de 2009.—Cinco votos.—Ponente: José Ramón Cossío Díaz.—Secretaria: Lorena Goslinga Remírez. Tesis de jurisprudencia 75/2010.—Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de veintisiete de octubre de dos mil diez. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXII, diciembre de 2010, página 36, Primera Sala, tesis 1a./J. 75/2010; véase ejecutoria en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXII, diciembre de 2010, página 37.

Abra que destacar respecto a la presente resolución y respecto a las anteriores se manifiestan como criterios que si bien siguen vigente en torno al ordenamiento jurídico que invocan, resulta insuficiente a fin de proteger correctamente un derecho respecto al razonamiento escrito. Así pues dichas resoluciones como la anteriormente descrita conforman parte de las jurisprudencias bajo las cuales se determinan las modificaciones en la actualidad, no habiendo otras de reciente creación, aquí pues nos encontramos con que dicha resolución ante la reforma del artículo 1º de la Constitución presenta un cambio de paradigma al modificar la palabra "garantías otorgadas" por "derechos humanos reconocidos", (mismo que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de julio de 2011, posterior a la resolución presentada), reconociendo una protección más amplia, por lo cual en un primer punto estimamos necesario se realice un nuevo análisis y

de ser posible una modificación a dicho artículo 101.

DELITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 101 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER LOS CASOS EN QUE NO PROCEDE LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTRO BENEFICIO A LOS SENTENCIADOS POR DICHOS ILÍCITOS, NO VIOLA EL ARTÍCULO 21 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

El artículo 101 del Código Fiscal de la Federación, al establecer los casos en que no procede la sustitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, no viola el artículo 21 de la Constitución Federal, ya que en este ámbito no hay afectación de derechos fundamentales, pues al tratarse de un privilegio que el legislador puede o no otorgar al reo, es evidente que la Constitución Federal no concede a los sentenciados el derecho inviolable a que se sustituya por otras medidas la pena de prisión que una sentencia firme les ha impuesto, o a que se les aplique una condena condicional en lugar de la ordinaria determinada por el juez. Esto es, si dichos privilegios no forman parte del sistema para la imposición de las penas, es inconcuso que las condiciones que el legislador establezca para otorgar o no las citadas prerrogativas no violan derechos humanos.

Clave: 1a./J., Núm.: 134/2011 (9a.) Amparo directo en revisión 1092/2007. 12 de septiembre de 2007. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: Joaquín Cisneros Sánchez. Amparo directo en revisión 406/2009. 13 de mayo de 2009. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Rosalba Rodríguez Mireles. Amparo directo en revisión 721/2009. 3 de junio de 2009. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Lorena Goslinga Remírez.

Amparo directo en revisión 533/2010. 2 de junio de 2010. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretaria: Eugenia Tania C. Herrera Moro Ramírez. Amparo directo en revisión 532/2010. 2 de junio de 2010. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Julio Veredín Sena Velázquez. Tesis de jurisprudencia 134/2011. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de diecinueve de octubre de dos mil once. Tipo: Jurisprudencia por Reiteración de Criterios

DELITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 101 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER LOS CASOS EN QUE NO PROCEDE LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTRO BENEFICIO A LOS SENTENCIADOS POR DICHOS ILÍCITOS, NO VIOLA EL ARTÍCULO 21 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

La imposición y la sustitución y conmutación de las penas son instituciones diametralmente distintas entre sí, pues mientras aquella tiene su fundamento en el artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y consiste en la privación de un bien, previamente prevista en la ley, impuesta por la autoridad judicial en virtud del proceso seguido al responsable de una infracción penal; el beneficio de la sustitución y conmutación de la pena, que es un privilegio que otorga el Estado al sentenciado para reemplazarla por otra de menor severidad, tiene su origen constitucional en el artículo 18, conforme al cual la Federación, a través del Congreso de la Unión, debe organizar el sistema penitenciario, lo que se traduce en la exigencia de elaborar disposiciones federales que prevean las condiciones en que las personas privadas de su libertad deben purgar sus condenas. Así, dicho órgano legislativo tiene amplias facultades para establecer los casos en que no procede conceder dichos privilegios, o dejar dicha determinación a discreción del juzgador, sin que aquél esté obligado a explicar su proceder, pues el derecho a la sustitución y

conmutación de las penas no se encuentra reconocido como un derecho fundamental del sentenciado. En ese tenor, se concluye que el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación, al establecer los casos en que no procede la sustitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, no viola el artículo 21 de la Constitución Federal, ya que en este ámbito no hay afectación de derechos individuales, pues al tratarse de un privilegio que el legislador puede o no otorgar al reo, es evidente que la Carta Fundamental no concede a los sentenciados el derecho inviolable a que se sustituya por otras medidas la pena de prisión que una sentencia firme les ha impuesto, o a que se les aplique una condena condicional en lugar de la ordinaria determinada por el Juez. Esto es, si dichos privilegios no forman parte del sistema para la imposición de las penas, es inconcuso que las condiciones que el legislador establezca para otorgar o no las citadas prerrogativas no pueden violar garantías individuales.

Amparo directo en revisión 1092/2007. 12 de septiembre de 2007.

Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario:

Joaquín Cisneros Sánchez.

Nota: Este criterio ha integrado la jurisprudencia 1a./J. 134/2011 (9a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro II, Tomo 1, noviembre de 2011, página 103, de rubro: "DELITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 101 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER LOS CASOS EN QUE NO PROCEDE LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTRO BENEFICIO A LOS SENTENCIADOS POR DICHOS ILÍCITOS, NO VIOLA EL ARTÍCULO 21 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL."

Es estas dos resoluciones anteriores se da pauta a esclarecer que el artículo 101 del Código Fiscal Federal no agrede las garantías individuales ni los derechos humanos del reo o sentenciado en relación a que la serie de beneficios que menciona el artículo 18 de La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos la cual dice que las formas alternativas de justicia deberán observarse en la aplicación de este sistema, siempre que resulte procedente de acuerdo a la reforma que recibieron dicho artículo, junto con el diverso artículo 18 el cual menciona de acuerdo a la reforma de 10 de junio de 2011:

El sistema penitenciario se organizará sobre la base del respeto a los derechos humanos, del trabajo, la capacitación para el mismo, la educación, la salud y el deporte como medios para lograr la reinserción del sentenciado a la sociedad y procurar que no vuelva a delinquir, observando los beneficios que para él prevé la ley.

Nuevamente caemos en el cambio de paradigma que presenta al invocar el concepto derechos humanos añadido a que con el principio pro homine, mismo que se plasma en el segundo párrafo del artículo 1º mismo para dar una interpretación en palabras del Profesor Néstor Pedro Sagües:

“ante un caso a debatir, el juez [...] tendrá que aplicar la norma más favorable a la persona, con independencia de su nivel jerárquico”.⁴⁶

Lo cual quiere decir que en función de favorecer y proteger de manera amplia a la persona se opta por inclinarse a criterios en pos de llevar a la mejor interpretación y a la más amplia e inclusive realizando un control de convencionalidad además del constitucional.

46 Néstor Pedro Sagües, “La interpretación de los derechos humanos en las jurisdicciones nacional e internacional”, *Derechos humanos y Constitución en Iberoamérica (Libro-homenaje a Germán J. Bidart Campos)*, Lima, Instituto Iberoamericano de Derecho Constitucional, 2002, citado en Edgar Carpio Marcos, *La interpretación de los derechos fundamentales*, Lima, Palestra, 2004, pp. 29-34.

Por otro lado esta última jurisprudencia menciona al artículo 18 Constitucional el cual también sufrió modificaciones posteriores a esta resolución entre las cuales podemos notar las siguientes diferencias:

- La mención del concepto "derechos humanos", como directriz para imponer penas a fin de lograr la reinserción.
- Se modificó el término "readaptación" por "reinserción".
- Se eliminó el término "delincuente".
- La mención del concepto "beneficios", a los medios utilizados para lograr la eficacia que se pretende en el sistema penitenciario.

DELITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 101 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE ESTABLECE LOS CASOS EN QUE NO PROCEDE LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTRO BENEFICIO A LOS SENTENCIADOS POR AQUELLOS ILÍCITOS, NO VIOLA EL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el término inusitado, aplicado a una pena, no corresponde exactamente a la acepción gramatical de ese adjetivo, que significa lo no usado, ya que no podría concebirse que el Constituyente hubiera pretendido prohibir la aplicación, además de las penas que enuncia el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de todas aquellas que no se hubiesen usado anteriormente; que interpretar gramaticalmente el concepto sería tanto como aceptar que cualquier innovación en la forma de sancionar los delitos, implicaría la aplicación de una "pena inusitada", y que por "pena inusitada", en su acepción constitucional, debe entenderse aquella que ha sido abolida por inhumana, cruel, infamante y excesiva, o porque no corresponde a los fines que persigue la penalidad. En ese sentido, al prever el

artículo 101 del Código Fiscal de la Federación los casos en que no procede otorgar los beneficios de sustitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, no viola el citado precepto constitucional, pues el hecho de que se limiten las posibilidades de conmutar o sustituir la pena privativa de la libertad no es una pena inusitada ni trascendental, ya que no constituye una pena inhumana, cruel o excesiva que al ser desproporcionada se aleje de los fines de la penalidad, ni tampoco trascendental de manera que pudiera ir más allá de la persona del delinciente.

Amparo directo en revisión 1707/2002. 12 de noviembre de 2003.
Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios.
Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Andrea Nava Fernández del Campo.

Lo dispuesto en la tesis jurisprudencial anterior manifiesta que el hecho de obstaculizar por medio del artículo 101 del Código Fiscal Federal el beneficio multicitado en ningún momento representa que esta pena llegue calificarse de excesiva, cruel, inhumana, así como inusitada o trascendental, más sin en cambio debido a la fecha de publicación de esta resolución esta resulta ya poco razonable, en virtud de que lejos de tratarse de una comparación un tanto exagerada, esta debe compararse y adecuarse con las modificaciones y evolución del derecho y la visión al momento de establecer reglas para la aplicación de penas, cabe destacar que estas resoluciones no han sido sustituidas por otras de reciente creación y publicación, ya que como mencionamos dichas resoluciones anteceden las reformas constitucionales en derechos humanos.

5 Posturas en torno a la Conmutación y Sustitución de Penas y la Pena de Prisión.

5.1 Iniciativas de Ley que Pretendieron Modificar del Artículo 101 del Código Fiscal de la Federación

Así pues tenemos 3 iniciativas de ley, mismas que fueron propuestas en época reciente en torno al citado artículo 101 del Código Fiscal Federal, las cuales evocan la necesidad de una modificación al precepto que se cita a continuación.

5.1.1 Proyecto del Partido Verde Ecologista de México

Luego entonces cabe considerar que una se propuso en fecha el 15 de Septiembre de 2015 propuesto por el diputado Candidado Ochoa Rojas, perteneciente al grupo parlamentario del Partido Verde Ecologista de México del cual citamos la propuesta de ley quedando como sigue:

Artículo 101. No procede la substitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, cuando se trate de los delitos previstos en los artículos 102 y 105 fracciones I a la IV cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II y III segundo párrafo del artículo 104; 108 y 109 cuando les correspondan las sanciones dispuestas en la fracción III del artículo 108, todos de este Código. En los demás casos, además de los requisitos señalados en el Código Penal

aplicable en materia federal, será necesario comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, **quien deberá determinar el crédito fiscal antes de la conclusión del proceso penal respectivo.**

Así pues esta reforma únicamente menciona lo relativo a determinar el crédito fiscal antes de que el proceso de por terminado, esto ante la necesidad de la certeza del monto adeudado.

5.1.2 Proyecto del Partido de la Revolución Democrática

Por otro lado tenemos la reforma propuesta en fecha 21 de Diciembre de 2011 reformando nuevamente el citado artículo 101, propuesta emitida por el diputado Juan Carlos Lastiri Quirós, del grupo parlamentario del Partido de la Revolución Democrática, el cual nos entrega una propuesta más adoc a lo abordado en este estudio de la siguiente forma:

Artículo 101. No procede la substitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, cuando se trate de los delitos previstos en los artículos 102 y 105 fracciones I a la IV cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II y III segundo párrafo del artículo 104; 108 y 109 cuando les correspondan las sanciones dispuestas en la fracción III del artículo 108, todos de este Código.

Quedando de esta manera suprimida la parte consecuente que señala: **“En los demás casos, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia federal, será necesario**

comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.”

Derogando en parte el citado artículo en la parte concerniente a la garantía del interés fiscal a satisfacción, esto a raíz de la atribución de la facultad regulada a favor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para la cual se le deja a consideración la facultad de permitir o negar las ventajas para los inculpados de delitos fiscales que no sean prohibitivos de la conmutación y sustitución de penas.

5.1.3 Partido de Acción Nacional

Y por último la iniciativa más importante por estar evocada a lo que nosotros proponemos siendo esta la presentada por el Diputado Enrique Alejandro Flores Flores, perteneciente al conjunto parlamentario del Partido de Acción Nacional. La cual se turnó en la Gaceta Parlamentaria, 18 de septiembre de 2013. Propuesta que queda como sigue:

Artículo 101. Para la procedencia de la substitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia federal, será necesario comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Este suprimiendo lo relativo a la excepción en la aplicación de las ventajas de la conmutación y sustitución de penas, cuestión que coincide con la propuesta de reforma que se propone en este presente estudio, sin embargo esta reforma solo quedo en la mera iniciativa, por lo cual estimamos necesario hacer este estudio a fin estudiar esta problemática.

5.2 Comentarios sobre las REGLAS MÍNIMAS DE LAS NACIONES UNIDAS SOBRE LAS MEDIDAS NO PRIVATIVAS DE LIBERTAD "REGLAS DE TOKIO"

Así pues en la jurisprudencia anterior al invocarse a las llamadas REGLAS MÍNIMAS DE LAS NACIONES UNIDAS SOBRE LAS MEDIDAS NO PRIVATIVAS DE LIBERTAD "REGLAS DE TOKIO" adoptadas por la Asamblea General de las Naciones Unidas en 1990 establecen en sus articulados citando el primero de ellos lo siguiente:

1. Objetivos fundamentales

1.1 Las presentes Reglas mínimas contienen una serie de principios básicos para promover la aplicación de medidas no privativas de la libertad, así como salvaguardias mínimas para las personas a quienes se aplican medidas sustitutivas de la prisión.

Así pues resulta inverosímil al darnos cuenta que la reforma del artículo 101 data de fechas posteriores a la publicación y adopción de este compendio de Reglas, las cuales establecen de manera casi obvia dentro de los objetivos fundamentales lo siguiente:

1.4 Al aplicar las Reglas, los Estados Miembros se esforzarán por alcanzar un equilibrio adecuado entre los derechos de los delincuentes, los derechos de las víctimas y el interés de la sociedad en la seguridad pública y la prevención del delito.

6. La prisión preventiva como último recurso

6.1 En el procedimiento penal sólo se recurrirá a la prisión preventiva como último recurso, teniendo debidamente en cuenta

la investigación del supuesto delito y la protección de la sociedad y de la víctima.

6.2 Las medidas sustitutivas de la prisión preventiva se aplicarán lo antes posible. La prisión preventiva no deberá durar más del tiempo que sea necesario para el logro de los objetivos indicados en la regla 6.1 y deberá ser aplicada con humanidad y respeto por la dignidad del ser humano.

6.3 El delincuente tendrá derecho a apelar ante una autoridad judicial u otra autoridad independiente y competente en los casos en que se imponga prisión preventiva.

Así pues es necesario aclarar que no es el objetivo imponer un reglamento de manera tan específica más si tomar en cuenta en cuanto al espíritu de esta para deliberar en cuanto a la pena correspondiente por obviedad al caso que nos ocupa previa reforma en la que se habrá una brecha para poder hacer posible la oportunidad de aplicación a esta serie de reglas.

4.3 Comentarios del Estudio LA CARCEL EN MEXICO ¿Para qué?

Así pues encontramos el contenido propuesto en el estudio que recientemente realizó el Centro de Análisis de Políticas Públicas el cual se titula ¿La Cárcel en México para Qué? documento elaborado por Leslie Solís, Néstor de Buen y Sandra Ley, con base en la información del reporte realizado por Guillermo Zepeda Lecuona, con la asistencia de Lizeth Gutiérrez García, Cynthia Zepeda Lecuona y Sofía Lee, para México Evalúa, así pues citaremos algunos datos aportados por este análisis el cual nos ayudara a conocer la efectividad de la pena de prisión en la República Mexicana.

Este tema es trascendental en el tema de la conmutación y sustitución de penas ya que el articulado 101 se apega a la prisión insustituible como medio de castigo mismo al que se le suma el de carácter económico, mismos que como insisto no pueden modificarse bajo ninguna situación y que por tanto no cumple con el fin último que es el de reincorporar al delincuente a la sociedad de manera efectiva.

Así pues uno de los datos fuertes constitucionalmente hablando que nos aporta el estudio en comento y que ante la necesidad de vanas repeticiones decidimos transcribirlo directamente evitando fechas innecesarias es el relativo al artículo 18 constitucional del cual se nos comenta lo siguiente:

En México, la justificación constitucional de la cárcel ha cambiado a lo largo de la historia. Entre 1917 y 1965 el objetivo fue la "regeneración" de la persona que delinque; entre 1965 y 2008 fue la "readaptación social del delincuente", mientras que a partir de la reforma de junio de 2008 al artículo 18 el propósito es buscar la "reinserción social del sentenciado", de manera que quienes salen de prisión pierdan el deseo de volver a delinquir. Asimismo, desde la reforma de junio de 2011 se incorporó el respeto a los derechos humanos como la base del sistema penitenciario.

Así pues tenemos como lo narra este párrafo la evolución y el propósito que ha tenido el citado artículo 18 constitucional, el cual es citado por varios autores dista mucho de lo propuesto por el citado artículo ya que este sistema encuentra deficiencias en cuanto a su organización así como en su funcionamiento y los fines que realmente se persiguen dentro de este, encontrándose abusos de todo tipo, y una deficiencia en cuanto a la fuente de tal encarcelamiento por lo que es del todo claro que siempre ha existido una brecha entre lo que se ha querido proponer y lo que realmente se plantea el artículo constitucional, veamos pues que el citado estudio nos arroja varios datos duros entre los cuales el primero es el que en 2011, 96.4 por ciento de las sentencias condenatorias en México establecieron la cárcel como pena. Solamente en 3.6 por ciento de las sanciones

se contempló el uso de sanciones alternativas, como multas y reparación del daño. Además, no se hace una diferenciación significativa entre los delitos graves y los no graves: se castiga de manera similar a quien comete un delito grave que a quien comete un delito menor. Esta situación llega al absurdo de que en algunos estados, las sanciones previstas en los códigos penales son iguales para un sentenciado por robo sin violencia que por homicidio doloso sin agravantes.

Así pues el mencionado estudio arroja que el 58.8 por ciento de los internos cumple sentencias de menos de tres años de prisión. Esto significa que la gran mayoría de quienes se encuentran en la cárcel fueron privados de su libertad por delitos no violentos ni graves. Esta cifra también sugiere que la capacidad de persecución criminal del Estado es baja y se limita a los eslabones más débiles de la cadena delictiva. En cuatro entidades, más de 75 por ciento de las penas tiene una duración menor a tres años: Aguascalientes (83.2), Baja California (79.9), Guanajuato (79.3) y Michoacán (78.1). En México se abusa de la cárcel como pena y se dejan de lado las sanciones alternativas que serían más apropiadas y menos costosas.

Así pues también es menester mencionar que según este multicitado estudio en México, hasta enero de 2013, 41.3 por ciento de los internos no contaba con una sentencia condenatoria, lo cual evidentemente se transforma en un escándalo a todas luces digno de ser analizado y puesto bajo la lupa ya que se trata de derecho vulnerados y garantías no respetadas, ya que esto significa pagar una pena indefinida, lo cual evidentemente vulnera sus garantías individuales y se transforma en un daño irreparable así pues se observan diferencias importantes a nivel estatal: en Baja California Sur, Durango, Oaxaca y Quintana Roo, más de 60 por ciento de los internos por delitos de competencia local y federal no ha recibido una sentencia. En el extremo opuesto se encuentra el Distrito Federal con un porcentaje menor a 20, resultado de esta cantidad excesiva de ocupantes, aunado al abuso excesivo de la pena de prisión es que algunos centros penitenciarios tienen porcentajes de ocupación superiores a 400, como ocurre en la Cárcel Distrital Tepeaca, en Puebla, donde conviven 266 internos en un espacio diseñado para 46. Este tipo de hacinamiento es contrario a las Reglas Mínimas

para el Tratamiento de los Reclusos, de la Organización de las Naciones Unidas. Además de considerarse un trato cruel, el hacinamiento facilita los contagios de numerosas enfermedades, de manera que puede representar un riesgo sanitario así como lógicamente se deduce una mala atención en cuanto a las primeras necesidades del reo como son vestido, comida, esparcimiento y un espacio digno.

Además el mencionado estudio a pesar de que se realizó en el año 2013 en el cual todavía no entraba en vigencia en toda la república el nuevo sistema de justicia penal oral y adversaria únicamente suplirá deficiencias en cuanto a la expedites y la celeridad de las resoluciones, sin en cambio encontramos varios rubros que no se verían cubiertos con la aplicación de dicha reforma.

Ahora bien la ineficiencia de la prisión también se hace notar en este estudio el cual nos comenta que las condenas privativas de libertad de corta duración tienen efectos criminógenos importantes. El paso por la cárcel genera un estigma social, lo cual dificulta que el interno, tras ser liberado, sea contratado y que tenga una vida social plena. Esta situación, aunada con el hecho de estar expuestos a incidentes de violencia y redes de corrupción durante el periodo de encarcelamiento, por más corto que sea, aumenta la probabilidad de terminar inserto en actividades ilegales o delictivas. Además, la privación de la libertad no sólo afecta al interno, sino también al núcleo familiar. De acuerdo con organizaciones como la Representación Cuáquera ante las Naciones Unidas (QUNO), "el encarcelamiento de una madre o un padre afectará a sus niños, por lo general, de manera negativa". De esta forma, los niños se convierten en las víctimas invisibles y olvidadas del encarcelamiento.

Luego entonces en relación al coste que ocasiona al estado dicho método el mismo estudio nos habla que se observa una carga mayúscula en términos presupuestarios, ya que el costo diario por cada interno es de alrededor de 137 pesos. Tan solo en 2012, el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) reportó que los estados destinaron 8 mil 658 millones de pesos para el mantenimiento de sus centros penitenciarios. Estas cifras deberían llevarnos a

considerar seriamente alternativas a la prisión, particularmente para delitos menores. No vale la pena encarcelar a personas que cometen delitos no graves ni gastar en su mantenimiento en la cárcel para un tratamiento que no resultará en su reinserción plena, sino que, por el contrario, tendrá consecuencias sociales importantes tanto para el interno como para su familia y la sociedad en su conjunto. Es por ello que las autoridades deben considerar alternativas de política pública al encarcelamiento con base en el tipo de delito, su gravedad, la intencionalidad o dolo y la reincidencia. Las opciones como multas económicas más severas y el servicio a favor de la comunidad por parte de los delincuentes menores, deben ser rutas alternativas a explorarse para evitar el hacinamiento carcelario y avanzar en la reinserción efectiva de los sentenciados.

Por último el estudio propone una serie de propuestas "latu sensu" para poder hacer frente a este atolladero planteando las siguientes propuestas:

- i. La eliminación de la sanción carcelaria para delitos menores y no violentos.
- ii. El desarrollo normativo y organizacional de las sanciones no privativas de libertad.
- iii. La utilización prudente del recurso de prisión preventiva.
- iv. El mejoramiento y la institucionalización de los programas y las técnicas de reinserción.
- v. El fortalecimiento de la infraestructura del Sistema Penitenciario Nacional.
- vi. La profesionalización del personal administrativo, técnico y de custodia.

Así pues tenemos que entre estos puntos no se sugiere nada con respecto a las medidas de conmutación y sustitución de penas, mas sin embargo esta claramente que estos datos duros nos arrojan luz y sentido para poder dirigir nuestra propuesta y la necesidad de una reforma al artículo 101 del Código Fiscal y de paso no solo a este si no acotar y definir a novel constitucional.

V) Conclusión

Como conclusión al tema se da a notar que es menester continuar con el estudio de artículo a fin de generar una actualización en el rubro de la exclusión de los beneficios que el sentenciado pudiera verse privado, aun aventurándonos a proponer el acceso a los beneficios del artículo 101, como lo proponían los legisladores mediante las iniciativas que se anexaron con antelación, es de considerar que el tema va más allá de la eliminación de la exclusión, pues consideramos que es de relevancia comentar el escaso material con el que se cuenta tanto en teoría, en jurisprudencia, como en el debate político, así sumémosle además la ambigüedad con que se ha legislado y justificado dicho artículo. A pesar de las reformas constantes y abundantes al código fiscal de la federación, no se ha dado espacio para analizar la situación jurídica en materia penal fiscal, y la situación en que se encuentra un reo, el cual además de negarle la libertad preparatoria, criterios de oportunidad, entre otros que, si bien no fueron tema de este estudio por estimarse menos controversial, y dignos de un estudio aislado.

Así bien en función de lo que se estima que son una clase de delitos preponderantemente económicos, estos podrían resarcirse más fácilmente que otros, por ejemplo los ejercidos contra un ser humano los cuales transgreden corporalmente a este último siendo más difícil la reparación del daño y siendo otro el bien jurídico tutelado, luego entonces se encuentra mayor justificación en la prohibición cuando los delitos no sean de fácil reparación contra estos denominados de "cuello blanco", más tratándose de delitos de carácter patrimonial puede buscarse una mayor gama de castigos que el de la privación de la libertad.

Así pues consideramos también que tratándose de la materia fiscal el imponer al contribuyente que pudo haber cometido un delito fiscal, el garantizar los créditos fiscales más sus accesorios para sobreeser el caso a discreción de la secretaria de

hacienda, en varios casos es difícil de cubrir, por otra parte la aplicación de una pena privativa de libertad pudiera no resolver de lleno la cuestión, impidiendo de entrada una correcta reincorporación del sujeto que delinque, sumando ahora la pérdida del estado en caso de que no se pueda garantizar este monto y el imputado declarándose en quiebra, se pronosticaría una pérdida teniendo en cuenta que se prevé dentro una retribución por responsabilidad civil además de la pena.

Los estudios en torno a la pena de prisión señalan la falta de eficiencia de este método como depuración, reincorporación y reinserción del delincuente, por lo que se debería plantear un medio alternativo de solución, esto evidentemente en base al delincuente en concreto, es decir en base a las reglas doctrinales, sociológicas, bajo las cuales la autoridad se basa para la correcta aplicación de la sustitución y conmutación de penas, es decir, hacer un correcto análisis respecto de la mejor forma de resarcir el daño, evitando en lo posible la ambigüedad de las penas. Así pues esto lejos de aventajar a personas con poder adquisitivo mayor, mismas que pudieran librarse más fácilmente de los delitos que cometiesen, pero en este aspecto insistimos que ese cúmulo de personas, no sustituye a la gran mayoría de delincuentes fiscales que se ven inmiscuidos en esta clase de delitos, los cuales no cuentan con cantidades suficientes para entrar y salir de las cárceles además de la ya narrada ineficacia de estas como medio de readaptación y reinserción de la gente a la sociedad, por esta razón sugerimos que se modifique el artículo mencionado, omitiendo la exclusión de la sustitución de sanciones.

Como última observación la tecnología que constantemente amplía sus horizontes, hace posible un mejor monitoreo de la actividad comercial de los sujetos misma que se ha mejorado la recaudación y el acotamiento de normas, por lo cual hace necesario actualizar también el castigo que se recibe por uno que permita al culpable delito resarcir el daño al estado y a la vez mantenerle al margen poniendo como ejemplo el monitorear su comportamiento y su actuar en materia de contribuciones, a fin de evitar una reincidencia, así como sentar bases teóricamente fundamentadas.

Bibliografía:

Derecho Fiscal Tomo Uno de Hugo Carrasco Iriarte, editorial IURE editores, 2011.

Derecho Penal Fiscal "Delitos Fiscales" de Ismael Camargo Gonzales Editorial Flores, 2016.

Defensa Fiscal Numero 197 "Revista Mexicana de Estrategias Fiscales" Beneficios a los Sentenciados por los Delitos Fiscales: La Reforma Necesaria. Lic. Andrés Mateo Santiago, 2016.

Rome and the Mediterranean 290 to 146 BC: The Imperial Republic. De Nathan Rosenstein editorial Edinburgh University Press, 2012.

Crisis del Siglo III y fin del mundo antiguo de J. Fernandez Ubiña, editorial Akal/Universitaria, 1984.

Defraudación Fiscal de Ambrosio Michel Higuera del Instituto Nacional de Ciencias Penales, 2008.

La Alcabala del Rey de Miguel Ángel Solinis Estallo, 1474 1504 editorial Universidad de Cantabria, 2003.

Estudios de Derecho Fiscal Romano, Antonio Fernández Bujan, editores, Universidad de la Rioja.

Las grandes Reformas Fiscales en el Derecho Romano (Reformas de Octavio Augusto, Diocleciano y Constantino).

Recopilación de Leyes de los Reinos de las Indias Mandadas Imprimir y Publicar por la Majestad Católica del Rey Don Carlos II Quinta Edición, Editorial Boix.

Aspectos Generales de los Delitos Aduaneros de Carlos Daza Gómez de la

Biblioteca Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.

Régimen Jurídico del Comercio Exterior de México: De la Independencia al Tratado de Libre Comercio de América del Norte de Oscar Cruz Barney.

Lecciones de Derecho Penal para el nuevo Sistema de Justicia en México por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2016.

La Aduana en México: generalidades e importancia para la economía nacional por Máximo Cerdio Apuntes de Coyuntura, Bancomext.

Historia del Derecho Mexicano de Pérez De los Reyes, Editorial Oxford.

¿Carcel en México Para Qué? De Leslie Solís, Néstor de Buen y Sandra Ley 2012, Centro de Análisis de Políticas Públicas, 2012.

Metodología del derecho Financiero y Tributario de Pedro Manuel Herrera Molina, Editorial Porrúa.

Principios del Derecho Tributario de Luis Humberto Delgadillo, Editorial LIMUSA.

El Fiscal de Real Hacienda en Nueva España (Don Ramón de Posada y Soto, 1781-1793), Vicente Rodríguez García, Universidad de Oviedo.

Justicia Tributaria y Derecho Humanos de Juan Manuel Ortega Maldonado, Instituto De Investigaciones Jurídicas de la UNAM.

Derechos Humanos de los Contribuyentes de Gabriela Ríos Granados de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.

Derecho Fiscal de Humberto Sol Juárez Editorial Red Tercer Milenio, 2012.

Principios del Derecho Penal, Uriza Razo, Rubén, pág. 5 a 41, Edit. ITAM

Legislación:

Real Aduana del puerto de Acapulco de 1776

Arancel para las Aduanas Marítimas y de la Frontera de la República Mexicana de 1821

Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de los Estados Unidos Mexicanos de 1887

Código Penal de 1871

Código Penal de 1931

Código Fiscal de la Federación de 1967

Código Fiscal de 1981

Cibergrafia:

Breve análisis jurídico de la problemática, derivada de la baja recaudación fiscal en México y, del impacto social que implica, además propuestas para mejorar el sistema fiscal, Azucena Ruiz Figueroa mayo de 2005

http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/lfis/ruiz_f_a/capitulo2.pdf

Rome and the Mediterranean 290 to 146 BC: The Imperial Republic

<https://books.google.com.mx/books?id=CY1vAAAQBAJ&pg=PA86&lpg=PA86&dq=conciliabula+roma&source=bl&ots=upEgoUJk4X&sig=aoTyBN88trH458k1jNuh5mNJ0qE&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwjLgOP94NvOAhVP3WMKHfgACI0Q6AEIKzAE#v=onepage&q=conciliabula%20roma&f=false>

Enciclopedia Juridica

<http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/inicio-encyclopedia-diccionario-juridico.html>

La crisis del siglo III y el fin del mundo antiguo, José Fernández Ubiña

https://books.google.com.mx/books?id=Kz_rl5zs1t4C&pg=PA55&lpg=PA55&dq=causa+de+la+caida+del+imperio+romano+fisco&source=bl&ots=eED2Un_8xc&sig=cvFLhNduFJUdbQq8zLIA7o0Wqk&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwjciYiq-9vOAhWMIh4KHQRRCHMQ6AEIIDAB#v=onepage&q=causa%20de%20la%20caida%20del%20imperio%20romano%20fisco&f=false

Análisis Jurídico de la Defraudación y la Evaluación Fiscal, Nancy Nayely Gonzales SanMiguel, enero 2015

<http://eprints.uanl.mx/1647/1/1020150546.PDF>