UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
ARAGON

ESTUDIO CUALITATIVO Y CUANTITATIVO DE LA INFRACCION Y EL DELITO EN MATERIA ADUANERA

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE :

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

RAFAEL VILCHIS EGUIZAR

San Juan de Aragón, Edo. de Méx. 1994

EL PRESENTE TRABAJO SE IMPRIMIO CON APOYO

DE LA COMISION NACIONAL DEL AGUA.

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES ARAGON
UNIDAD ACADEMICA

LIC. GUMESINDO PADILLA SAHAGUN
JEFE DE CARRERA DE DERECHO
P R E S E N T E

En atención a su solicitud de fecha 5 de abril del año en curso, por la que se comunica que el alumno RAFAEL VILCHIS EGUIZAR de la carrera de LICENCIADO EN DERECHO, ha concluído su trabajo de investigación intitulado "ESTUDIO CUALITATIVO Y CUANTITATIVO DE LA INFRACCION Y EL DELITO EN MATERIA ADUANERA" y como el mismo ha sido revisado y aprobado por usted, se autoriza su impresión, así como la iniciación de los trámites correspondientes para la celebración del Examen Profesional.

Sin otro particular, le reitero las seguridades de mi atenta consideración.

ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
San Juan de Aragón, Edo. de Méx., Abril 13, 1994.
EL JEFE DE LA UNIDAD

LIC. ALBERTO IBARRA ROSAS

c c p Lic. Mario Sauza Hosqueda.- Asesor de Tesis.
c c p I n t e r e s a d o .

AIR'la.

Con todo mi corazón y amor
les dedico este trabajo a
mis queridos padres que en
todo momento de mi vida me
han llenado de cariño y apoyo.

A una gran mujer:
mi esposa que me ha
brindado su tiempo y
lo más valioso, su
amor.

A mis hijos que son el
impulso de mi vida:
Rosa Elena y Caleb.

Para mis hermanas que han
compartido gran parte de
mi vida:
Elena, Rosa Herlinda, Ma.
del Carmen y Guadalupe.

Con todo cariño a
mis sobrinos:
Carlos y Víctor Antonio.

A mis cuñados y sus hijos:
Por su estimación.

Muy especialmente para una
mujer decidida y ejemplo a
seguir:
Mi abuela Efrocina Betanzos.

A mi asesor:
Licenciado Sauza Mosqueda.
Deseo agradecer el interés
mostrado y su profesional
asesoría.

Para un gran abogado que me
ha brindado su apoyo y amistad
a lo largo de mi vida.
Lic. Max Cymet Ramírez y
familia.

A un amigo y verdadero conocedor
de la Materia Aduanera.
Lic. Alvaro Gutiérrez Arias.

Para una gran persona:
por su cooperación y amistad.
Lupita Pruneda.

Para el Ing. Germán T. Lima.
Por el apoyo y facilidades
que brindó para poder
realizar este trabajo.

I N D I C E .

CAPITULO IV.

INTRODUCCION.

Entre las manifestaciones sociales hay una que se renueva de manera vertiginosa; el comercio.

El comercio exterior es uno de los instrumentos más importantes y dinámicos que influyen e impulsan el crecimiento económico de los Países en desarrollo.

La captación de divisas extranjeras a través de las exportaciones y la importación de bienes y servicios, socialmente necesarios para el desarrollo, constituyen aspectos importantísimos para el progreso de todo País.

Como consecuencia del gran aúge del comercio, vemos que en la actualidad se presenta el fenómeno de la "integración", muchos son los Países que procuran integrarse para conformar espacios económicos más amplios, organizándose sobre bases sólidas y estables, con el único objetivo de participar más eficazmente en el comercio internacional, tal es el caso de México, Canadá y Estados Unidos, que tienen como finalidad la creación del Tratado de Libre Comercio.

Ahora bien, el presente trabajo nace precisamente de la preocupación de las crecientes actividades comerciales que se realizan en nuestro País, de los profundos cambios ya existentes y los que aún

quedan por realizarse en su estructura social, económica y jurídica.

Es precisamente dentro del ámbito económico y específicamente en el comercio exterior, dónde se esperan trascendentales cambios, de ello la importante necesidad de la Modernización del Sistema Aduanero; concretamente la Ley Aduanera la cual, pensamos, deberá adaptarse a los cambios de manera flexible, dinámica y moderna, para ser compatible y coadyuvar a fomentar el comercio exterior, facilitando las operaciones y siendo un verdadero instrumento de política económica del País.

Si bien, es cierto que se ha realizado una reforma integral al Sistema Aduanero (como las recientes reformas a la Ley Aduanera publicadas el 26 de julio de 1993 en el Diario Oficial de la Federación), con el objeto de modernizar dicho Sistema, estimamos que el enfoque fue el de hacer más ágil y simplificativo los trámites y operaciones aduaneras, así como el de ampliar y aclarar diversos conceptos. Sin embargo, consideramos que quedan aún diversos aspectos esenciales que resolver, mismos que creemos, que de acuerdo a los cambios, serán cada vez más congruentes.

Aúnque nuestra inquietud es grande, incursionar en todo el ámbito aduanal sería ambicioso, de ello que se pensara en estudiar en aquella problemática jurídica que más usualmente se presenta en el Complejo Ambito Aduanal, llegando a las connotaciones infracción-

delito, términos íntimamente ligados a las actividades comerciales.

Por otra parte, es oportuno aclarar que para compenetrar en estos conceptos, fue necesario tener un conocimiento somero sobre la materia aduanera, pues sin ello, ubiésemos entrado por el camino más corto y por ende, confuso e insuficiente.

De ahí que en nuestro Capítulo Primero, pretendiéramos compaginar todos aquellos aspectos y conceptos que nos iluminaran en el amplio Campo Aduanero, para con ello, llegar a nuestro principal objetivo con la herramienta suficiente.

En los Capítulos subsiguientes ya tratamos de manera específica, - de desentrañar los elementos esenciales que integran cada concepto (infracción-delito), y así establecer sus diferencias, aplicacio-- nes y consecuencias jurídicas, para finalmente, llegar a nuestra - premisa principal. Es decir, cuando una persona realiza el hecho material de pasar dentro o fuera del Territorio Nacional cierta -- mercancía, generando con ello un acto legal llamado importación y exportación; surgiendo paralelamente a este hecho, la obligación - para dicha persona de pagar un impuesto.-

Pero, ¿qué sucede cuando esta persona incumple con esa obligación? Sencillamente se encuentra ante una doble situación jurídica: Adua nal-Penal, pués su conducta muchas veces es generadora de una in-- fracción y un delito.

Ello nos llevaría a preguntarnos, si en virtud de esta circunstancia o hecho, el Estado a través de su Administración Pública está actuando de tal manera, que lesiona o no los derechos, garantías o intereses de los particulares; al someter al sujeto a dos autoridades diversas y por ende, a dos sanciones.

Sin embargo, no debemos olvidar que en un Estado de Derecho en que vivimos, éste, el Estado para poder ejercitar sus funciones, requiere fundamentalmente de que éstas estén expresamente concedidas en la Constitución, Leyes, Reglamentos, y Jurisprudencia; por tanto, el Estado no puede ni debe rebasar esta limitación jurídica, teniendo por consiguiente un sistema que asegura el respeto a las garantías individuales de las personas y la sumisión de la administración al derecho, entonces, bajo estas circunstancias nos preguntamos. ¿Qué es lo que sucede en nuestra hipótesis planteada?. ¿Está el Estado a través de su Administración Pública, lesionando o no las garantías de los particulares?.

O, si bien, solo se trata de una problemática jurídica de simplificación o uniformidad jurídica.

En fin, éstos y diversos aspectos son los que de alguna manera trataremos de explicar en el presente trabajo.

CAPITULO I.

1.- Introducción al Estudio del Derecho Aduanero.

1.1. Antecedentes Históricos del Derecho Aduanero.

1.2.- Concepto de Derecho Aduanero.

1.3.- Conceptos Fundamentales de Derecho Aduanero.

1.4.- Principios Constitucionales en Materia Aduanera.

1.- Introducción al Estudio del Derecho Aduanero.

En el presente capítulo como ya hemos mencionado, el objetivo es - el de tener un conocimiento somero del Derecho Aduanal.

Nuestro primer paso será el de ubicar al Derecho Aduanero dentro - de las ramas de Derecho.

Sobre el particular, Máximo Carbajal Contreras comenta "...Vieja - de siglos es la división del Derecho, en Público o Privado, su separación es obra de los Juristas Romanos, basados en la doctrina - del interés en juego y el criterio de utilidad. Expuesta por Ulpiano y recogida en "las Instituciones" se afirma que el Derecho - Público es el que mira al estado de la cosa romana y el Derecho -- Privado el que se refiere al interés de los particulares. Según - esto, cuando las normas tutelan el interés particular son de Derecho Privado..." (1).

En el mismo sentido, comenta Efraín Moto Salazar diciendo "... El Derecho Interno puede dividirse, a la vez, en público y privado. - El primero es la rama del derecho que rige: la organización del Estado, la Constitución del Gobierno, las relaciones del Estado con los particulares y de éstos con aquél. El Derecho Privado es el - conjunto de disposiciones que rigen las relaciones de los particu-

(1) Derecho Aduanero, 3a. Ed. Editorial Porrúa, S.A., México, 1988. Págs. 8 y 9.

lares entre sí..." (2).

Así mismo Máximo Carbajal Contreras concluye: opinamos que el Derecho Aduanero es Derecho Público, porque el sujeto esencial y dominante de la relación jurídica es el Estado; sus disposiciones son de orden público y no pueden ser modificadas por los particulares; con su cumplimiento está comprometido el interés general por los fines y actividades de este Derecho; la naturaleza de sus normas son de integración y subordinación jurídica; existiendo una legislación especial que regula lo relacionado con este Derecho. (3).

Nosotros estamos de acuerdo con el autor citado, en considerar al Derecho Aduanero como una rama del Derecho Público, sencillamente porque sus disposiciones son de orden público, y regula esencialmente las relaciones entre el Estado y los particulares.

Teniendo ya ubicado al Derecho Aduanero, pasaremos ahora a estudiar sus aspectos esenciales.

---

(2) Moto Salazar, Efraín. Elementos de Derecho, 9a. Ed. Editorial Porrúa, S.A. México. 1964, págs. 21 y 22.

(3) Carbajal Contreras, Máximo. Ob. Cit. Págs. 8 y 9.

1.1.- Antecedentes Históricos del Derecho Aduanero.

Una de las primeras referencias la encontramos en el Antiguo Testamento cuando nos relata "... como cuando los hijos de Jacob van a Egipto a comprar grano llevando consigo donativos; los cuales no son el precio de la cosa comprada sino verdaderos tributos de Aduanas en especie que daban derecho a ejercer el comercio en el País, por benévola concesión del Príncipe.."(4).

De lo que podemos desprender que los primeros pagos de impuestos al comercio exterior, eran en especie, cambiando posteriormente a metales preciosos y así a moneda.

Sin embargo, debemos partir que desde la antiguedad, con el surgimiento de la propiedad privada, los hombres dan un valor a sus artículos y conforme a sus necesidades, intercambian esos productos; surgiendo el trueque.

Con la evolución económica de la sociedad, los hombres organizados en áreas territoriales, se amurallaron e idearon que a esos intercambios podían imponer tributos o aranceles por dejarlos salir de dichos territorios. Para entonces ya habían inventado la moneda -

(4). Sánchez Idelfonso, Múñoz Fernando y otros. Estudios Aduaneros, Editado por Estudios de Hacienda Pública, Madrid España, 1974. Pág. 25.

como unidad de medida de pago, fijaron lugares o "puertas" en si-- tios adecuados que en el Imperio Romano, Herodes 30 A.C., hizo famosas, las ocho puertas que rodeaban el Templo. Por estos lugares entraban los viajeros o peregrinos que importaban ganado, pagando los diezmos en dinero o denarios a los publicanos o exactores, que eran los cobradores de derechos aduaneros; personas privadas de todo derecho civil y político hebreo. (5).

Por otra parte, al entrar al estudio de los acontecimientos de los pueblos antíguos, encontramos que surge el pago de impuesto por -- parte de la población, a los gobernantes a cambio de protección, - destacándose posteriormente el tributo que podía ser en forma personal; como lo era el servicio militar, el real constituido por -- parte del botín que se adjudicaba al jefe de la tribu; el de especie, (con el cultivo), y los diezmos sobre los rendimientos de la agricultura y la ganadería. Ya con el desarrollo de la sociedad, y las nuevas necesidades que con ello implicaba (entre las principales la intensificación del comercio), el impuesto llega a adoptar una forma indirecta, entre ellos, el de aduanas que aparece en la India, Persia y Egipto. Se dice que a orillas del caudaloso . -- Río Eúfrates, se pagaban tributos por las mercancías que se pretendían introducir a la India y Arabia, todas las operaciones de esa naturaleza para que tuvieran validéz estatal, debían quedar registradas por escrito. (6).

---

(5) Todo sobre Jerusalém Bíblica. Ed. Grijalbo,S.A., Barcelona España, 1973. Págs. 69,61.66,127,147,148,149 y 154.

(6) Zárate Barquero Roberto. Capacitación Aduanera Fronteriza, Editada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Matamoros, Tamps. México. 1975. Pág. 5.

ROMA.- En cuanto a las Aduanas en Roma, se dice que "La Ciudad E-- terna", conoció e integró el impuesto de las Aduanas en ocasión a la conquista del Puerto de Ostia, atribuyéndose su creación a " El Rey Anco Marcio ", y dícese que por haber sido en este Puerto dónde primero se reglamentó, recibió el nombre de " Portorium ", si - bien con esta denominación se comprendieron otros impuestos como - el de " peaje " también se le daba, en ocasiones, el nombre de - - " vectigal ", y en las distintas provincias a dónde fue extendido en la época de la República según el tipo de impuesto, se le llamó vigésimo, octava. Al principio de la época imperial el " porto-- rium " era arrendado en pública subasta por períodos de 5 años (lustros) y a un tanto alzado.

Más tarde varió el sistema, encomendándose su cobranza a varios - funcionarios imperiales, finalmente se llegó a la percepción directa por parte del Estado. Respecto al " portorium " éste tenía dos aspectos; como el pago de derecho de tránsito (peaje) y como pago de impuestos de aduana, que se extendía tanto a la importación como a la exportación de mercancías e incluso de esclavos, éste era exigido a la entrada o salida del territorio o de provincias, confundiéndose el impuesto de aduanas con el peaje. Esta obligación del impuesto de aduana debía de cumplirse implacablemente, pues la -- falta de declaración de las mercancías, era castigado con la con--

fiscación (quitarle al que incumplió, la mercancía en virtud de la ley) pasando a poder del Rey. (7).

En cuanto hace al contrabando, era un hecho usual dentro del sistema romano. Era común que los mercaderes pusieran la túnica blanca la "petesta" y la"bulla" a los esclavos para que con estos distintivos de los hombres libres, cruzaran las aduanas sin pagar el --- "portorium". (8).

GRECIA.- La Administración de las Aduanas fue encomendada a los - "Decastólogos", quienes se encargaban de recabar el tributo de carácter aduanero denominado "Emporium", que era el lugar dónde concurrían para el comercio gentes de diversas naciones. Utilizaron medidas proteccionistas para evitar la exportación de cereales y eludir el acaparamiento de los granos para así, prevenir las crisis sociales que podría traer consigo la falta de estos productos agrícolas. La inspección de estas medidas, se encomendó a los inspectores denominados "Sytofilacos". (9).

---

(7) Polo Bernal Efraín. Tratado sobre Derecho Aduanero, Código -- Aduanero, Fondo Editorial Confederación Patronal de la República Mexicana. México, 1978. Pág. 355.

(8) Carbajal Contreras Máximo, Ob. Cit. Pág. 49.

(9) Idem. Pág. 47 y 48.

ESPAÑA.- Bajo la dominación Romana, el territorio que ocupa la Península Ibérica, fue organizado en materia aduanera a semejanza -- del "Telorium" Romano; gravándose la importación con un impuesto - denominado "Quincuagésima" siendo percibido por los "Cuestores". - Por otra parte los Arabes, introdujeron a España un impuesto de carácter aduanero llamado "Almojarifazgo" el cual gravaba, con diferentes porcentajes que iban desde un diez por ciento hasta un quince por ciento del valor de las mercancías, su introducción al territorio Español. En el Código de las siete partidas obra jurídica Española, de Alfonso X, se reglamentaba a través de una serie de disposiciones la materia aduanera. En la Ley Quinta del Título Séptimo de la Quinta Partida, se establece que el "portazgo" será causado por todas las mercancías que se introduzcan o se saquen del reino; siendo su tasa el doce por ciento "ad valorem". En caso de encubrimiento se confiscarían las mercancías a favor del fisco real.

La Ley Sexta del mismo Título, ya sancionaba a los "desencaminados" es decir, a los que se sorprendiera fuera de los caminos por los - que deberían transitar las mercancías que causan el portazgo. (10).

EDAD MEDIA.- Uno de los modos de producción en dónde más se destaca la desigualdad social, es precisamente la Epoca de la Edad Me-- dia, dónde los dueños de los medios (Señores Feudales y Reyes), acrecentaban sus caudales a través de los impuestos que hacían pa-- gar a sus vasallos. Se dice que en los primeros Siglos de la Edad Media; se impone la riqueza sin norma y sin medida, los Señores --

(10). Carbajal Contreras Máximo, Ob. Cit. Pág. 49.

Feudales en sus dominios y los Reyes en sus inciertas fronteras, - cobran derechos o impuestos no al valor, sino a la cantidad de los géneros, otros en especie y en algunos en numerario. También co-- braban según la nacionalidad, la procedencia o el destino. (11).

Como podemos observar, esta época se caracteriza en que no existía propiamente la Hacienda Pública, sino era personal del Señor Feu-- dal al establecerse un Tipo de Aduanas Interiores en sus Territo-- rios, para el cobro de derechos por la circulación de personas o - cosas, impuestos territoriales, del producto personal del siervo, etc., lo que nos lleva a afirmar que definitivamente se confundía - el verdadero impuesto de aduana con el de tránsito, de venta, consu mo, etc., entre otros.

Los tesoros de los Príncipes o de los Reyes, se llenaron con el pro ducto de los derechos de toda clase, percibidos sobre los mercade-- res que protegían. Los peajes eran los derechos de paso, de movi- miento (de ciage o marche,) de cruce; aplicados sobre los hom--- bres y las bestias; de rodaje sobre las carreteras por el perjui-- cio causado a las rutas y a los caminos del señor. Sobre las mer- caderías había derechos generales de barreras (para atravesar las barreras), de muelle (sobre los muelles de los ríos), sobre todo - derechos especiales sobre la sal (derecho de salazón y manie de -- sal). En las fronteras de las provincias y del reino, en los puer

(11). Diccionario Enciclopédico Hispano-Americano. Editores Montaner y Simón. Barcelona, y W.M. Jackson, Inc. Nueva York. 1070. Págs. 482. Aduana.

tos marítimos, se percibían derechos de aduana llamados entonces - "tráfico foráneo", en el norte y derechos de reve en el centro. Sobre los mercados y ferias de las ciudades y de los burgos se percibían gran número de derechos, conocidos bajo el término genérico - de "tonlieux". (12).

Con la prosperidad comercial que tuvo esta época posteriormente, - se incrementó la evasión de impuestos como ocurrió en Roma, se comenta que sufrió este mal en mayor escala, hasta el punto de verse en la necesidad de dedicar soldados de su ejército para evitar introducciones fraudalentas de mercancías.

"... Durante los Siglos XII y XIII época del renacimiento de las - artes y la ciencia, se intensifica el desarrollo comercial especialmente por los acontecimientos pasados (descubrimientos geográficos) muy en especial en las Repúblicas Italianas con mayor relevancia..." Venecia que es la primera que determina los impuestos de Aduanas que deberían pagar las mercancías importadas o exportadas, principalmente por la vía marítima. Es así como surge el impuesto denominado "doxana" o "dovana". Es precisamente Venecia -- que debido a sus brillantes manufacturas y por el monopolio que -- disfrutaban del comercio con el Oriente, que adoptó políticas restrictivas a proteger sus intereses, así como organizar con esta mira, sus aduanas. Por otra parte Inglaterra dada su ubicación y su

---

(12) Balsaldúa, Ricardo Xavier. Introducción al Derecho Aduanero. Concepto y Contenido. Ed. Abeledo. Perrot. S.A.I., Buenos Aires, Argentina. 1988. Pág. 56.

fácil acceso continental y la relación provechosa del comercio, conoce también, el impuesto de Aduanas sobre bases de carácter puramente financiero que después modifica en el Siglo XVII, implantando un sistema netamente prohibitivo, naciendo entonces la idea de un proteccionismo nacionalista. (13).

De ahí que poco a poco el impuesto aduanal empieza a conformarse - con características propias, perdiendo el carácter meramente fis-- cal para ser una fuente destinada a aumentar las riquezas de un -- País. Asímismo, emergen de este proteccionismo nacionalista los - sistemas aduaneros modernos bajo una economía dirigida.

Por otra parte podemos concluir de lo transcrito, que la historia del desarrollo aduanal, ha ido acorde con la evolución constante - de la sociedad, buscando ante todo un desarrollo económico, sea a través de ideas de proteccionismo o de libre cambio, o de la creación de diversas modalidades de tributación Aduanera. Adquiriendo en la actualidad en algunos países el Sistema Aduanal, una gran importancia y trascendencia, en la estructura económica; mientras -- que en otros se ha perdido casi totalmente, debido al libre cambio como lo es la formación de uniones, ejemplo; la Comunidad Económica Europea.

---

(13). Polo Bernal Efraín. Ob. Cit. Pág. 356.

Teniendo una somera idea de los antecedentes históricos de diver-- sas épocas y países, nos enfocaremos ahora de manera específica a los acontecimientos históricos en México, que sirvieron de base al actual Sistema Aduanero.

Aúnque se dice que nuestro sistema aduanero tiene principalmente - su origen en las disposiciones que se dictaron por España a raíz - del descubrimiento de América, no debemos olvidar que la organiza- ción administrativa de los antiguos mexicanos había alcanzado un - gran desarrollo, ya que antes de la llegada de los Españoles, ya - existían intercambios comerciales y culturales que dieron pauta al surgimiento de grandes centros y rutas comerciales. Al respecto - Lucio Mendieta y Núñez, nos comenta: "... La hacienda pública de - aquéllos pueblos obtenía recursos mediante la imposición de tributos (impuestos en especie), a los pueblos vencidos y a los súbditos. - Estos impuestos no eran individuales, sino colectivos. Cada pue-- blo tributario, entregaba en fechas precisas determinada cantidad de productos agrícolas o industriales, generalmente de los especia les de cada región. En cuanto a los súbditos, pagaban el impuesto por gremios si se trataba de comerciantes o industriales, o por ba rrios, si se trataba de agricultores. El trabajo para cultivar -- los productos industriales con los que se pagaba el tributo, era - colectivo y se llevaba a cabo en horas y días determinados. El im puesto se entregaba en la capital misma del reino, o bien en los - lugares previamente determinados; pero también era recaudado direc tamente por recaudadores que exigían el pago del impuesto o tribu-

to por cuenta y razón...". Los recaudadores estaban organizados - en categorías y los efectos recaudados se almacenaban en edificios especiales en la capital del reino y en otros lugares adecuados para atender las necesidades administrativas, en las distintas regiones dominadas por los Aztecas. Cada almacén estaba al cuidado de un jefe o mayordomo, que a su vez era auxiliado por un número - de empleados en relación con la importancia del almacén. Por medio de pinturas jeroglíficas, se llevaba cuenta de las entradas y salidas de efectos y productos. (14).

Lo anterior nos permite apreciar que los Mexicanos antíguos, tenían una verdadera organización hacendaria, y que sabían de algunos aspectos de lo que hoy conocemos como aduanas, pues por ejemplo, en los principales reinos de México como era el de Texcoco y Tacuba, ya habían fijado tributos a los productos de otros imperios al simple paso de ellos por sus reinos. A pesar de que esta época se destaca más que nada por las constantes luchas militares - que eran dirigidas principalmente por las clases burocráticas y sacerdotales, con el afán de la formación de imperios y con el objeto primordial de conquista, y expansión territorial, es indudable la existencia de una estructura adecuada para atender las necesidades de la época y observarse indicios sobresalientes de un prematuro sistema aduanal de tipo interno.

---

(14). La Administración Pública en México. Editorial Imprenta Universitaria. México 1942. Págs. 24 y 25.

EPOCA COLONIAL.- Con motivo del descubrimiento del Nuevo Mundo, - los Reyes Católicos de España obtuvieron del Papa Alejandro VI "La Bula" denominada "Inter-Caetera", el 4 de mayo de 1493. La Bula - concedía a España todas aquellas islas y tierras encontradas y que se encuentran descubiertas y por descubrir, con todos sus dominios, ciudades, fortalezas, lugares, derechos y jurisdicciones y con todas sus pertenencias. Se prohibía a cualquier persona, aún a las imperiales y regias, a comerciar o especular sin licencia especial de los soberanos españoles en la zona delimitada, imponiéndose como sanción la excomunión. (15).

Cabe mencionar que el descubrimiento del nuevo mundo, produce nuevas corrientes comerciales, que en un principio eran de carácter - unilateral. Los países descubridores trataban de acumular riquezas y evitar su fuga, ello, es a través del fenómeno denominado -- "mercantilismo", y que constituye un factor de gran influencia en España, en mercado en los Siglos XVI y XVII y parte del XVIII. En general con el mercantilismo, se buscaba una balanza comercial positiva mediante la exportación de manufacturas, a fin de lograr una cuantiosa recaudación de dinero, así como también el atesoramiento de metales preciosos, ello trajo como consecuencia una sobrecarga en los derechos aduaneros, y con ello que los países con mira a las riqueza y poder, necesitaran de una recaudación fiscal suficiente para lograr su fin, dando que los mejores medios para - la obtención de esos tesoros fuese a través del comercio de ultramar. España cambió radicalmente sus ideas teniendo como principal

(15).Carbajal Contreras Máximo, Ob. Cit. Pág. 52 y 53.

objetivo, tratar de retener su oro y plata que se fugaba a través del cambio de mercancías extranjeras de sus Colonias y cuidar su propia navegación, por lo que España prohibió el comercio directo con otros países el establecimiento de nuevas industrias competitivas a sus dominios; el control de recursos y participación de la riqueza a través de sus impuestos arancelarios, destacando en 1521 el derecho de avería o havería, creado para cubrir los haberes y demás gastos que causaban los buques de la armada que escoltaban a las flotas, por parte de los dueños de las mercancías, cubriéndolos por partes iguales. Consistía en un principio en un 5% del valor del oro, plata, candiles y géneros que salían o entraran a la Nueva España, más tarde se aumentó al 14% extinguiendo más adelante por los constantes abusos. (16).

"En la Colonia", en cuanto hace a la organización de la hacienda pública los ingresos de la Nueva España, estaban divididas en tres ramas: 1° la masa común de la Real Hacienda, 2a. los ramos destinados a España, 3a. los ramos ajenos que no pertenecían al Gobierno; los de masa común, los quintos o derechos del oro y la plata que se extraían de las minas; los tributos que pagaban los indios y moradores.

El almojarifazgo o derecho de introducción a la Nueva España de los efectos que se recababan por vía marítima, las alcabalas y de-

(16). Macedo, Pablo. La Evolución, Comunicaciones y Obras Públicas. La Hacienda Pública. Ediciones J. Ballescas C. Sucesores México. 1905. Págs. 27, 28, 29 y 30.

rechos sobre el pulque y el aguardiente de caña; papel sellado; lotería; los productos de la casa moneda; los productos de la venta de pólvora, etc.
Los ramos destinados a España eran estancados del tabaco, naipes y azogue, vacantes eclesiásticas y otras de menor cuantía que tenían destinos especiales. Los ramos conocidos con el nombre de ajenos, no pertenecían propiamente a la Real Hacienda, pero eran administrados por el Gobierno, consistían en los Montepíos Militar, de Ministros y de Oficinas fundadas para el socorro de viudas y huérfanos de esta clase de empleados. (17).

Es precisamente en la Epoca Colonial que el control aduanero se remite al derecho de Almojarifazgo, también conocido como diezmo del mar, éste se percibía tanto en España como Nueva España, y no sólo a la salida, sino también a la entrada de las mercaderías, el cual empezó a cobrarse en Puerto de Villa Rica en Veracruz y sucesivamente en los de Acapulco, Barra de Navidad y San Blás. (18).

Se comenta que en cuanto el navío llegaba al puerto, el Oficial de Justicia de Veracruz recibía el registro que del mismo habían hecho los Oficiales de la Ciudad de Sevilla y la casa de la contratación de las Indias, y conforme a él se procedía a la descarga de -

---

(17). Mendieta y Núñez Lucio. Ob. Cit. Págs. 63 y 64.

(18). Polo Bernal Efraín. Ob. Cit. Pág. 357.

las mercancías de los que debía hacerse un avalúo y conforme a éste, cobrar los derechos. (19).

Otro de los derechos que destacaron fue el de Alcabala, palabra árabe algabala que viene del verbo gabbal que significa recibir. Era entonces una porción del precio de la cosa vendida que se pagaba al fisco en Nueva España, fue establecida en 1573 y consistía en el pago del seis por ciento del valor de las mercancías en su venta de primera mano, pero tal fue su abuso que la Colonia llegó a dividirse en 80 sueldos alcabatorios, causando en cada uno de ellos la venta nueva alcabala, por lo que el comercio de México pidió se abolieran y establecieran las Aduanas Interiores. (20).

Como podemos denotar de lo asentado, es sin duda un enorme problema el que vivió la Nueva España, respecto del comercio, ya que existían tantos derechos y dificultades que la mercancía llegaba o salía con un exceso de su valor perjudicando de tal manera al comercio, que lo limitaba y casi prohibía.

Podemos decir que en realidad el comercio que existía en la Colonia no es, más que un reflejo del sometimiento político y económico de

---

(19). Revista Aduanera Año 1, No. 2, Noviembre 1984. Publicación Trimestral de la Dirección General de Aduanas en Talleres Gráficos de la Nación. Pág. 33.

(20). Yáñez Ruíz, Manuel. El Problema Fiscal en Las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Tomo I. Edición Secretaría de Hacienda y Crédito Público. México 1958. Pág. 15.

España, pues lo que verdaderamente existía, era un comercio bilateral en dónde la Nueva España juega el papel de aprovisionador de materias primas y metales preciosos.

Sin embargo, el constante crecimiento de las Colonias Españolas en sus aspectos económicos, sociales y políticos; intensificaron la transportación de mercancías para satisfacer todas las necesidades imperantes de los nuevos colonizadores, no sin antes crear múltiples cédulas y ordenanzas reales que sucedieron para regular el comercio de Nueva España, con el exterior entre los que sobresalen las siguientes: las dictadas en 1525 y la del 15 de octubre de 1532 que contenían instrucciones para combatir el "contrabando"; en la primera se ordenaba que se embargaran los navíos Ingleses, Portugueses o de cualquier otro País, que llegasen al nuestro con mercaderías, sin importar si eran propiedad de los súbditos o naturales; la segunda disposición, ordenaba que se vigilara el derecho del almojarifazgo y otros derechos que se ocasionaban al venderse mercancías y frutas de otras tierras. La sanción a la infracción era el comiso de las mercancías y frutas. (21).

La del 22 de abril de 1535, que eximía del pago del derecho de almojarifazgo a clérigos y prelados por los objetos de su pertenencia que trajeron a la tierra conquistada; la del 28 de septiembre de 1534 que gravó las mercancías, tanto a la salida de España como

---

(21). Carbajal Contreras, Máximo. Ob. Cit. Pág. 54.

a su entrada a la Colonia, así como el descargo de ellas; hecho en cualquier lugar de las Indias. (22).

Una Real Cédula de relevante importancia es la del 5 de abril de 1728 que ordenaba que ninguna mercancía u otra cosa fuera sacada de navíos en que fueren a la Nueva España, sin hacerse saber al Oficial, Justicia y Regidor, so pena de ser decomisado.

En Real Orden dictada el 1°de marzo de 1771, para evitar el clandestino extravío del oro y ayudar a la minería, se acordó fijar para todos los reinos de Indias, los derechos del oro. Otro antecedente relevante está constituído por el Bando de 28 de noviembre de 1809, en el que se manifiesta la jurisdicción que competía a los Oficiales Reales, como Ministros de la Real Hacienda, y a los Administradores de Aduanas, para el pronto cobro de los derechos pertenecientes a la corona. En este documento se ordenó que los Administradores de Aduanas ejercieran en forma coactiva su jurisdicción, a fin de que pudieran hacer un pronto cobro de los tributos causados, llegando inclusive al embargo de las mercancías gravadas, para que con el menor entorpecimiento, procedieran en la vía ejecutiva al cobro de los derechos adeudados, aliviando con ello los enormes quebrantos que había venido sufriendo el erario. Esto constituye un importante antecedente de la actual facultad --

---

(22). Polo Bernal, Efraín. Ob. Cit. Pág. 358.

- económica - coactiva que ejerce el fisco sobre los deudores de - créditos. (23).

Podemos comentar que indudablemente la organización Hacendaria Colonial adolecía de grandes errores, debido a innumerables causas, entre las que podemos mencionar, la lejanía de la Metrópoli, la difícil comunicación, el gran número de Colonias, la heterogeneidad de la sociedad, los excesivos impuestos, la variedad de ordenanzas; ello aunado a la dominación preponderante de dejar ver el poder de España, que impedía una mejor estructura económica, para el Nuevo Mundo sobre todo en lo que respecta al Comercio Exterior. Asímismo, podemos denotar una serie de antecedentes en cuanto hace al -- contrabando y a la sanción de este, como lo era el decomiso.

EPOCA INDEPENDIENTE.- A raíz de la consumación de Independencia, el País se enfrenta a una situación ardua, ya que tenía como principal objetivo un cambio radical en la estructura económica, política y social del País, buscando bases enteramente diversas a las que se habían sustentado durante La Colonia, pero es difícil pen-- sar en una organización apta y fácil en una Nación que súbitamente pasaba de la servidumbre a la libertad. Pero en lo que respecta a la Hacienda Pública, se trató de recopilar la mayor parte de antecedentes para la reorganización, debido al deterioro económico por

---

(23). J. Sierra Carlos y Martínez Vera Rogelio. Historia y Legislación Aduanera de México, Dirección General de Prensa, Memo-- rias Bibliotecas y Publicaciones. Ediciones del Boletín Bi-- bliográfico de la S.H.C.P., México 1973. Págs. 8, 11 y 12.

el que se pasaba. Sin embargo, aúnque el comercio se declaró libre y los puertos se abrieron a los buques de todas las Naciones, se cayó en el severo error de un regimen de prohibiciones declarando vedada la importación de lo que producíamos o suponíamos producir. - Asímismo como veremos más adelante durante todo lo que abarca de la Independencia a la Revolución de México, se promulgaron constantemente aranceles, circulares, etc., mismos que por el número, transcribiremos los más importantes.

MEXICO INDEPENDIENTE.- "...El 15 de diciembre de 1821 se dictó el primer arancel de México independiente, con el título de "Arancel - General Interino", para el gobierno de las aduanas marítimas en el comercio libre del Imperio. Contenía ideas que se referían a la anulación de las restricciones del monopolio y la autorización del - arribo de los Puertos Mexicanos de buques de cualquier Nación. El arancel tenía una parte reglamentaria, que se desenvolvía en 34 Artículos, divididos en 5 Capítulos. El primero sentó las bases para la formación del arancel. El segundo, quedó dedicado a los géneros, cuyo avalúo se encomendó a los Vistas, por no estar comprendidos en el arancel. El tercero consagró prohibiciones de entrada y señaló los artículos que quedaron libres de derecho. El Capítulo Cuarto - se refirió a los puertos habilitados y el Quinto, a las normas para el gobierno de las aduanas. La parte siguiente lo constituyó propiamente el arancel general, dividido en seis partes, con un Capítulo único, que contenía instrucciones para las aduanas en el despacho de barcos que cargaban en los puertos del Imperio; oro, plata,

frutas, géneros y mercancías de exportación ...". (24).

"... A los problemas de organización vino a sumarse el contrabando, preocupación constante de nuestros primeros Secretarios de Hacienda comentando: El contrabando siempre funesto y punible, hoy que la - Nación está al borde del precipicio por la falta de ingresos que le roban los mismos a quienes les paga y sustenta para evitarlo. Dictar pues, Leyes penales que aterren a los malvados. Tan recia acusación a los empleados aduanales, dejó ver la ineludible necesidad de reformar el ramo; y el 4 de septiembre de 1823, El Congreso Mexicano expidió el Reglamento para la Distribución de Comisos, que se orienta a restringir el tránsito fraudulento de mercancías; se establecieron penas para los empleados que se les probase cohechos u omisión que facilitaren el contrabando diciendo "todo contrabandista quedará sujeto a las penas que las Leyes tienen establecidas y además (si la defraudación excediese de $500 pesos), su nombre y su delito se publicarán por los periódicos; si reincidiese, se le suspenderán cinco años los derechos de ciudadanos y si aún volviese a reincidir, será expelido del Territorio Mexicano". (25).

El 16 de noviembre de 1827 se publicó un nuevo arancel; contenía 4 innovaciones importantes: la primera permitía que la mitad de los

---

(24). Ovilla Mandujano Manuel. Derecho Aduanero. Editado por la Escuela Nacional de Capacitación Aduanera. Segunda Edición. México, 1978. Pág. 231.

(25). Sierra J. Carlos y Martínez Vera. Ob. Cit. Pág. 22 y 23.

derechos se pagaran a los 90 días y a la otra a los 180; segunda, aurotizaba a los Estados a que nombrasen interventores a fin de -- que vigilaran la aplicación y el cobro de los derechos; tercera, - se establecía el sistema específico, las mercancías pagarían atendiendo a su número, peso y medida, según las cuotas fijadas en una tarifa especial incorporada a la Ley; cuarta, se estableció que -- las mercancías introducidas por Yucatán, Chiapas y las Californias sólo adeudaran tres quintas partes de las cantidades que el aran-- cel marcaba. Se continuó con la pena de comiso para las mercancías no comprendidas en el manifiesto o toda suplantación en su calidad y cantidad de ellas. En caso de connivencia, la sanción para el - empleo aduanal, además de las penas en que incurría era la de destitución del empleo. En caso de omisión al cumplimiento del arancel se castigaba por primera vez al empleado con suspensión en sueldos y funciones hasta por tres meses y en caso de reincidencia ---- con destitución. La del 11 de marzo de 1837 constaba de 8 Capítulos; en el Capítulo Sexto reglamentaba el comiso, el Séptimo la -- distribución de multas; el Octavo el procedimiento judicial que determinaba el comiso. En el procedimiento judicial en que se sus-- tanciara el juicio de comiso, debería ser dictada la sentencia en un plazo de 24 horas contadas a partir de la denuncia. (26).

Como existía cierto descuido en la vigilancia de las funciónes que deberían realizar los empleados de Aduanas, con circular del 6 de

---

(26). Carbajal Contreras Máximo. Ob. Cit. Págs. 63, 72 y 73.

mayo de 1839, se dispuso que los jefes superiores de Hacienda vigilaran el trabajo de estos empleados facultándoles para que pidieran a las Administraciones, cuanta noticia e información que consideren necesaria, quedando facultados para enmendar cualquier falta que notaren en el manejo y distribución de caudales. (27).

El contrabando que preocupaba a los Gobiernos del Siglo XIX, hizo que el 25 de noviembre de 1840, el Ministro de Hacienda expidiera una circular ordenando que, en los puertos habilitados se formaran comisiones especiales que laboraran junto a los Administradores, a fin de evitar el contrabando y los abusos de empleados en la tramitación de mercaderías para la importación y la exportación. (28).

El contrabando empezó a ser objeto de una nueva legislación y por orden del Ministerio de Hacienda de fecha 8 de noviembre de 1841, declaró a quienes se deberían tener por aprehensores de contrabando en los casos de comiso. Al efecto indicó que deberían considerarse como aprehensores: 1) los Vistas, 2) si el contrabando se descubriese en los bultos designados por el Administrador o Comandante de Celadores; estos empleados debían considerarse como aprehensores, 3) si el contrabando se descubriese en las pacas o bultos designados por los Vistas, éstos se considerarían como únicos aprehensores, 4) si la designación de bultos que fueran a ser ob-

(27). J. Sierra Carlos y Martínez Vera Rogelio. Ob. Cit. Pág. 75.
(28). Ovilla Mandujano Manuel. Ob. Cit. Págs. 233 y 234.

jeto de revisión se hiciera por dos o más empleados, ellos serían partícipes en la aprehensión. (29).

En 1842 se publica El Arancel General de Aduanas Marítimas y Fronterizas, es el primero en que se expresan los propósitos del Go--- bierno y deroga algunas de las prohibiciones.

1845.- Sólo en materia de sanciones, agregaba a la pena de comiso ya impuesta, la de una multa de cien a mil pesos o en su defecto, pena corporal. Para la importación de géneros y efectos prohibi-- dos, establecía una multa igual al valor de las mercancías prohibidas, amén del decomiso de los objetos.

La gran innovación que contuvo este arancel, fue el establecimiento de la "Junta de Aranceles", la cual era competente cuando se reincidía en la pena de comiso pero que fuera por razones de ignorancia o equivocación involuntaria que no llevase malicia.

Esta Junta de Aranceles, consistía exclusivamente en ser un cuerpo consultivo que proponía una resolución al Ejecutivo en los casos - sujetos a sus facultades, pero de ninguna manera sus dictámenes tenían valor de resolución.

1853.- Como innovación contenía la inclusión en el Oceano Pacífi-

---

(29). J. Sierra Carlos y Martínez Vera Rogelio. Ob. Cit. Págs.75 y 81.

co al Puerto de Manzanillo y por primera vez se da una relación de las Aduanas Fronterizas.

El 31 de enero de 1856, se expide el nuevo arancel denominado "Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de la República" con un criterio orientado a dar estímulo a la introducción de productos que en forma directa beneficiarían y fomentarían la industria, agricultura y los transportes. Estableció que por diferentes Aduanas Fronterizas del Norte y del Sur, así como las Aduanas Marítimas de Tampico, Yucatán, Acapulco y La Paz;se permitiera la importación de víveres para el consumo de la población fronteriza, con una desgravación de derechos. Dividió en tres tipos de infracciones las violaciones a la ordenanza; la primera, el contrabando; la segunda el fraude y la tercera, las faltas de observación a la propia ordenanza. Como casos de contrabando estableció introducción clandestina de mercancías por puntos que no están habilitados para el Comercio Exterior. La introducción de mercancías por Puertos o Fronteras sin la documentación exigida o en horas hábiles. La descarga y transporte de mercancías sin conocimiento previo de las Autoridades Aduaneras y sin las formalidades establecidas. La introducción de mercancías sin el documento que acredite haber sido importada legalmente.

La exportación clandestina de dinero, metales, y productos del --- País. La suplantación en cantidad o calidad de mercancías. Entre algunos de los casos de fraude típico, la adición que los Capita--

nes o Consignatarios hicieran en los manifiestos o facturas, estando de acuerdo con los empleados aduanales, con la finalidad de suplantar en cantidad y calidad las mercancías. La utilización de documentos que sirvan para amparar la internación de otras mercancías.

Como casos de faltas de observancia destacan la omisión del recibo del Cónsul Méxicano en que constara haberse entregado la copia del manifiesto y facturas. Las tachaduras o enmendaduras en los documentos aduaneros, las ambiguedades entre el manifiesto y la factura de manera que no se comprendan claramente los datos. Las penas que se impuso para sancionar el contrabando, fue la confiscación y pérdida absoluta de las mercancías y los medios de transporte en que se hubiesen conducido. Si las mercancías además eran prohibidas se exigía una multa del 5 al 25% del valor de los mismos efectos. Para las personas que conducieran las mercancías, sufrirían además 10 años de prisión y su nombre se publicaría en los periódicos. Los empleados cómplices eran destituidos inmediatamente de su empleo y publicado su nombre en todos los periódicos. Se establecieron dos vías para la aplicación de los juicios, una ante la Autoridad Judicial y otra ante la Autoridad Administrativa. En el juicio administrativo existían tres instancias: la primera, ante el Administrador de la Aduana; la segunda, ante la Junta de Aranceles; y la tercera, que sería definitiva, ante la Junta de Crédito Público. Los interesados podían optar en el momento mismo en que ocurriera la infracción de contrabando, fraude o de fal-

tas por cualquiera de las dos vías señaladas, la Judicial o Administrativa, pero una vez seleccionada una de ellas, no podía variarse a la otra. El juicio administrativo era gratuito, en cambio el judicial, estaba gravado con los costos establecidos.

Con la Constitución de 1857, se imponen los principios liberales en todas las materias, se faculta al Poder Legislativo para que sea el único que pueda expedir aranceles, se prohibe a los Estados gravar directa o indirectamente el tránsito de personas o cosas que atraviesen su Territorio.

El 1° de enero de 1872, se dicta un nuevo arancel, en éste, por primera vez, lo acompaña la publicación de un Reglamento denominado " De Aduanas Marítimas y Fronterizas "; la duplicidad se debió a tratar de separar la tramitación aduanera del funcionamiento propio de las Aduanas. Agregó que la internación de mercancías sin el documento que acreditara su legal importación, se equiparaba al contrabando, y se sancionaba con confiscación y triples derechos Hace la clasificación de contrabando y fraude como infracciones aduaneras, tipificando al fraude como la colusión de los empleados de la Aduana y Capitanes de buques con los infractores; conserva las dos vías señaladas en la Ordenanza anterior, suprimiendo solo una instancia en el Juicio Administrativo.

1880.- Tenía como novedad la implantación de dos sistemas para el cobro de mercancías, el específico y el advalorem. 1885 com--

plicó los documentos aduanales y obligó a los importadores, no sólo a declarar sus mercancías en pesos, sino que literalmente transcribieron las Fracciones de la Tarifa que juzgaran aplicables, declarando cualquier error o equivocación, era como intento de defraudar al Fisco.

1887.- Se expide la Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas, ésta procesó los momentos en que empezarían las operaciones de importación y exportación, así como en qué momento regirían las disposiciones legales para la determinación del pago de derechos y aplicación de sanciones. En el Capítulo de Infracciones, éstos se dividieron en: delitos, contravenciones y faltas. Como delitos figuran el contrabando y la defraudación realizada en connivencia con alguno de los empleados públicos. Tipificó para los empleados públicos como delitos: el cohecho, el peculado y la concusión. Por lo que hace al delito de contrabando, éste se cometía cuando se importaran o exportaran mercancías sujetas al pago de derechos fiscales, sin que se hiciera ese pago y sin el consentimiento o intervención de las Autoridades Aduaneras. Se calificó al contrabando cuando se hacía clandestinamente o bien cuando se hiciera uso de violencia. Los delitos fueron castigados con pena corporal y multas. Se hizo una más clara distinción entre el procedimiento administrativo y el judicial, facultándose a la Autoridad Administrativa, para que fuera la única que declarara haberse cometido una infracción contra las Autoridades Aduaneras.

1896.- Continuó con la clasificación de infracciones en: delitos contravenciones y faltas; incluyó como delitos el contrabando, el cohecho, peculado, la concusión, la alteración de documentos oficiales, la falsificación de documentos oficiales, el quebrantamiento doloso de sellos o candados fiscales, la desobediencia y resistencia de particulares, y la omisión culpable, como contravenciones; entre algunas tenemos la omisión de los requisitos señalados como especiales para las operaciones relativas al cobro de derechos de importación o exportación; entre las faltas, la omisión o inexactitud de los requisitos en los documentos aduanales o que no sean básicos para el cobro de los derechos del fisco.

El contrabando se tipificó como el delito que se comete o intente cometerse al importar o exportar mercancías, aún cuando sean las que no causen derechos, eludiendo la intervención de las Autoridades Fiscales. (30).

De esta etapa podemos concluir que no existió una adecuada estructura aduanal; los aranceles expedidos eran constantemente modificados e incoherentes, muchas veces, con la realidad. El error es, que se continuó con la idea proteccionista del comercio que existía en la Colonia creándose un sistema de prohibiciones, que nunca lograron su objetivo. Sin embargo, es en esta época el principal precedente en cuanto a materia de delitos e infracciones se refie-

---

(30). Carbajal Contreras Máximo, Ob. Cit. Págs. 60 a 94.

re, pués dada la mala organización aduanal, entre otras causas, la comisión de delitos e infracciones o faltas como se decía; se presentaba en número considerable por lo que en todos los aranceles se le dió especial importancia. Definiendo, clasificando y sancionando la comisión de estos delitos e infracciones, sobresalía el interés por castigar a los Servidores Públicos Aduanales, pués la corrupción estaba en su apogeo, es aquí como ya anotamos, dónde aparecen los dos procedimientos: administrativo y judicial con la característica especial de que se contaba con la opción de escoger cualquiera de los dos procedimientos.

El período de 1891-1917 en Materia Aduanera, no se tuvieron significativos cambios, solo el 19 de febrero de 1900 se creó la Dirección General de Aduanas, pasando la Gendarmería Fiscal a depender de esta Institución, señalándose entre algunas de sus atribuciones, proponer reformas a las leyes, reglamento, revisar y aprobar las penas por infracción de la propia ordenanza. (31).

Con fecha 7 de mayo de 1918 se estableció "Los Derechos y Obligaciones de los Agentes Aduanales". En el lapso 1923 a 1925 se crearon las Instituciones: La Comisión de Reformas a la Ordenanza General de Aduanas; y la Comisión de Aranceles. La primera tuvo por objeto, hacer modificaciones de carácter general a la Ordenanza de Aduanas, organizando la administración, simplificando los trámites,

---

(31). Zárate Barquero Roberto. Ob. Cit. Pág. 7.

reduciendo los documentos inútiles; tomando aquéllas medidas que significaren una restricción a las infracciones y fundamentalmente al contrabando.

El 18 de abril de 1928 se decreta la Ley Aduanal entrando en vigor el 1° de enero de 1930, el cual tuvo temas no tratados por las anteriores Ordenanzas de Aduanas, y compuesta por 764 Artículos y dividido en 18 Títulos, sirviendo como modelo para el Código Aduanero, incluyéndose por primera vez la intervención de los Agentes Aduanales, se acompañó a esta Ley la Tarifa del Impuesto General de Importación. (32).

El 19 de agosto de 1935 se expide una nueva Ley Aduanal con 18 Títulos, 435 Artículos y un Reglamento. La Ley regula el tráfico de mercancías pudiendo ser: marítimo, terrestre, aéreo y postal. Regula así mismo, las operaciones temporales, el tránsito internacional, depósito fiscal, los perímetros libres, las operaciones que pueden practicar las Secciones Aduaneras y la Dirección General de Aduanas. Esta Ley en cuanto a infracciones y sanciones, sigue los lineamientos generales de la anterior; con la salvedad, que se deja de tomar en cuenta para la clasificación de la infracción de contrabando, el lugar por dónde se introduzca la mercancía sea un lugar hábil o inhábil para el tráfico internacional. Se hace mención del contrabando de mercancía prohibida, sancionándolo con pri

(32). J. Sierra Carlos. Ob. Cit. Págs. 285, 286 y 287.

sión de 10 días a 6 años y multa de 20 a 1,000 pesos, más decomiso de la mercancía. (33).

1939.- Se fijó la jurisdicción de las Aduanas dividiéndose en las siguientes zonas: Frontera Norte, Oceano Atlántico, Frontera Sur, Oceano Pacífico; Aduanas interiores de tipo especial.

La Ley de 1947, crea la corporación del resguardo aduanal, la cual fue reglamentada por Decreto el 20 de mayo de 1949, en el que se - establecieran las facultades de la planta de Vistas, Interventores, Almacenistas y del Resguardo.

1951.- Se expidió el Código Aduanero de los Estados Unidos Méxicanos, que adicionado, reformado y derogado, continuó vigente hasta el 30 de junio de 1982; constó de 727 Artículos divididos en diecinueve Títulos. El Título décimo cuarto se estipuló Infracciones. I.Generalidades, por infracción debe entenderse toda violación que se cometa a algún precepto de este Código, ya sea que éste consista en una acción ilegal, es decir, hacer lo que prohibe o una omisión, ésto es, en un no hacer lo que se ordena; estableciendo que era obligación de las Autoridades Judiciales, que conozcan de procesos por violaciones a la Ley Aduanera, respetar escrupulosamente las declaraciones administrativas sobre esta materia.

---

(33). Carbajal Contreras Máximo. Ob. Cit. Pág. 97.

II. Contrabando, el Artículo 570 nos decía en cinco Fracciones los casos en que puede cometerse la infracción de contrabando, que es una de las violaciones más graves de este ramo, dicho Artículo decía que la infracción de contrabando dará lugar, según el caso, al cobro de los impuestos omitidos, a la aplicación de multas y a la pérdida de la propiedad de mercancías, y a la denuncia al Ministerio Público Federal, para la aplicación de penas corporales correspondientes, en caso de que se configurara alguno de los delitos -- previstos en el Código Fiscal.

En los contrabandos de mercancías de tráfico prohibido o de mercancías que por alguna razón no pueda determinarse el monto de los impuestos omitidos, se impondría a cada uno de los infractores una - multa de mil a cien mil pesos.

III. Contrabando con mercancías robadas, cuando se introduzcan al - País en forma subpticia mercancías robadas en el extranjero, en -- aguas territoriales, o sea sustraídas de dominio fiscal, al responsable se le aplicarían las infracciones previstas para el contra-- bando. (34).

17 de Junio de 1982.- Se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley Aduanera, misma que consta de solo 149 Artículos, conteniendo los principios fundamentales de la materia. Se establece denominación Regimen Aduanero en Sustitución de Operaciones Aduane

---

(34). J. Sierra Carlos. Ob. Cit. Págs. 294, 307, 308 y 309.

ras y recoge instituciones aduaneras de creación reciente, como lo es la de valoración de mercancías, entre otros aspectos.

El 26 de agosto de 1983.- Se expide el Reglamento Interior de la - Secretaría de Hacienda y Crédito Público y en su Artículo 137 se - establece la competencia de las Aduanas.

Sin embargo, la Ley Aduanera ha tenido que ir cambiando constantemente, tratando de ser más flexible a las nuevas necesidades, teniendo el objetivo primordial de fomentar mecanismos dinámicos acordes con la estructura y características del comercio exterior.

De ahí que veamos innumerables reformas, y adiciones a la misma, - como lo son las publicadas en el Diario Oficial de la Federación,- el 31 de marzo de 1993 y más recientemente el Decreto Público el 26 de julio de 1993 en el Diario Oficial de la Federación, mediante el cual, reforman, adicionan y derogan casi en su totalidad, la Ley Aduanera, mismos que como ya mencionamos se realizan con el objeto de ser congruentes con la realidad que se presenta.

1.2.- Concepto de Derecho Aduanero.

Teniendo un somero perfil histórico en Materia Aduanera, estamos - ahora en posibilidad de comprender el aspecto Técnico Jurídico del Derecho Aduanero. Esta Rama del Derecho nació por un interés puramente fiscal, y sus bases se encuentran en principios económicos,

sociales y tributarios. Se han formulado numerosas definiciones - de Derecho Aduanero, tanto Nacionales como Extranjeras, de ahí que solo hemos de anotar aquéllas de mayor trascendencia como:

La de Pedro Fernández La Lanne, que define al Derecho Aduanero diciendo:"...Las normas legales y reglamentarias que determinan el - régimen fiscal al cual deben someterse los importadores, exportadores, agentes marítimos, despachantes de aduanas y, en general quienes realicen operaciones con mercaderías a través de las fronteras de la República, por las vías marítimas, aéreas, terrestres y postales..." (35).

Para Ricardo Xavier Basaldúa, el Derecho Aduanero lo entiende como: "...Una parte o rama del Derecho Financiero que tiene precisamente por objeto la actividad del Estado, referida a los recursos y el gasto. Es decir, bajo la denominación de Derecho Aduanero. - Se hace referencia usualmente a diversos grupos de normas jurídicas que, integradas en un sistema concierne a: a).- La determinación y regulación de los elementos e Instituciones Aduaneras de base (consideramos elementos e Instituciones Aduaneras básicos a los ámbitos especiales aduaneros), a la "mercadería" y a la importación. b).- La Organización del Servicio Aduanero (se trata de las disposiciones que regulan la Institución "Aduana"), precisando su ubica

---

(35). Derecho Aduanero. Vol. I. Ediciones Roque De Palma. Buenos - Aires, Argentina. 1966. Pág. 73.

ción dentro de la Administración Pública, organización, funciones y facultades. c).- Hacer efectivo el control sobre tráfico Internacional de las mercaderías. d).- Los regímenes de las operaciones y de las destinaciones aduaneras. e).- Los Estatutos dictados para el ejercicio de las Profesiones de Despachante de Aduana y de Agente de Transporte Aduanero, así como el de sus auxiliares, y el Estatuto previsto para los importadores y exportadores. f).- Hacer aplicables las restricciones directas a la importación y a la exportación. g).- El régimen tributario aduanero, es decir, tanto las normas que establecen los tributos que gravan las importaciones y las exportaciones como la regulación de su aplicación, comprende a su vez, las normas que constituyen el sistema de valoración en Aduana de la mercadería, dictadas precisamente a los fines de la tributación. h).- El régimen penal específico, es decir, las normas que reprimen la violación del control aduanero-contrabando y demás ilícitos aduaneros. i).- El régimen de impugnación y revisión de los actos administrativos dictados por la Aduana. j).- los Tratados y las Convenciones Internacionales en Materia Aduanera.

A tales normas, deben sumarse aquellas disposiciones de jerarquía superior, por pertenecer a la Constitución Nacional, que se refieren a la Materia Aduanera..." (36).

Santo Da Ttola afirma "... Se entiende por Derecho Aduanero el conjunto de los institutos y de las normas jurídicas que, en relación

(36). Derecho Aduanero. Parte general sujetos. Ediciones Abeledo-Perrot. Buenos Aires, Argentina. 1992. Págs. 58,62,63,66,68 y 69.

con el intercambio comercial entre Estados, regulan el movimiento de las mercaderías a través de la línea aduanera, con el fín de - percibir el tributo y proteger la economía Nacional..." (37).

Por su parte, el llamado Consejo de Cooperación Aduanera, que es un Organismo Internacional especializado en la materia, definió - al Derecho Aduanero diciendo: "... Es el Conjunto de Disposicio-- nes Legislativas y Reglamentarias, concernientes a la importación y la exportación de mercaderías, cuya aplicación está encomendada a la Aduana, para lo cual se regula su estructura y sus funciones; se determinan los regímenes a los cuales puede someterse a la mercadería que se importa y exporta y se establecen diversas normas referidas a los tributos aduaneros, a los ilícitos aduaneros y a los procedimientos y recursos ante las Aduanas...". (38).

Para Fernando Muñóz García, el Derecho Aduanero es: "... Aquella parte del Derecho Objetivo que expone los principios y normas referentes a la organización aduanera en general y al establecimiento de unos Territorios especiales, en particular, denominados Territorios Aduaneros, que no tienen porqué coincidir con el Territorio Político de los Estados, y que regula la entrada, salida, permanencia y tránsito de las cosas por dichos territorios, así como las relaciones jurídicas que surgen en torno a dichas cosas en--

---

(37). Citado por Basaldúa Xavier Ricardo.- Ob. cit. pág. 65.

(38). Citado por Basaldúa Xavier Ricardo.- Ob. cit. pág. 97 y 98.

tre el ente público (normalmente el Estado). Titular de la Soberanía. ------ (imperium), sobre ese Territorio y los particulares que ostentan - la propiedad, posesión, el simple control o cualquier otra forma - de dominio privado (dominium), sobre las cosas que entran, salen o permanecen en el Territorio sobre el que se ejerce esa Soberanía..." (39).

Carlos Anabalón Ramírez dice:"... El Derecho Tributario Aduanero - es aquella Rama del Derecho Público que estudia las normas legales, reglamentarias y administrativas aplicables a los regímenes, formalidades, tramitaciones y operaciones aduaneras a que deben someterse las personas, mercaderías y medios de transporte con motivo de su paso a través de las fronteras aduaneras; para la fiscalización y aplicación de los eventuales gravámenes que pudieran afectarles a las franquicias aduaneras que les favorezcan; la ejecución de -- las medidas adoptadas por el Estado para la regulación de su comercio exterior y el estudio e investigación de todas las materias -- que tienen relación con la técnica aduanera y los factores económicos por ella afectados..." (40).

Efraín Polo Bernal nos dice:"... El Derecho Aduanero entraña un -- conjunto de normas jurídicas, instituciones y principios de Dere-- cho Público que se aplican en el tráfico y desempeño de los bienes, mercancías, o efectos que entran y salen de un País determinado, -

---

(39) Introducción al Derecho Aduanero. Ed. Promotora de Publicaciones, S.A. Madrid, España. 1975. Pág. 33.
(40) Citado por Carbajal Contreras Máximo.Ob. Cit. Pág. 3.

al gravamen, así como a su afectación económica y social. (41).

Manuel Ovilla Mandujano, comenta: "...El Derecho Aduanero es un -- conjunto de normas coactivas que regulan o se refieren a una serie de actividades encuadradas dentro del comercio exterior, que con-- sisten básicamente en las operaciones que se realizan por importación y exportación de mercancías..." (42).

Roberto Ugarte Romano lo define como: "...Un conjunto de normas jurídicas que regulan tanto las operaciones aduanales que se llevan a cabo con las mercancías dentro de un Territorio de un Estado, como el pago de los impuestos y sanciones a que están obligadas las personas que realizan dichas operaciones..." (43).

Máximo Carbajal Contreras, concluye: "...El Derecho Aduanero es el conjunto de normas jurídicas que regulan, por medio de un ente administrativo, las actividades o funciones del Estado en relación - con el comercio exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del Territorio de un País, así como los medios y tráficos en que se conduzcan y las personas que intervienen en cualquier fase de la actividad o que violen las disposiciones jurídicas..." (44).

---

(41). Ob. Cit. Pág. 4.

(42). Ob. Cit. Pág. 3.

(43). Citado por Carbajal Contreras Máximo, Ob. Cit. Pág. 2.
(44). Iden. Pág. 4.

De las anteriores concepciones podemos observar que todas convergen en los siguientes puntos: a).- Se determina que el Derecho Aduanero es un conjunto de normas jurídicas. b).- Todas afirman que la regulación de las normas jurídicas se basa en el comercio exterior de mercancías. c).- La aplicación de las normas jurídicas se genera por la entrada o salida de bienes, efectos o mercancías al o del Territorio de un País. d).- Estas normas jurídicas son aplicables también a los sujetos que intervienen en su actividad. e).- Las facultades del Estado en relación con el comercio exterior de mercancías, se ejecutan por medio de un ente administrativo creado para tal efecto. f).- El objetivo primordial del Derecho Aduanero es procurar recursos al Estado para el financiamiento de su presupuesto.

Concluyendo, podemos decir que entendemos al Derecho Aduanero como el conjunto de normas jurídicas que regulan por medio de un ente Administrativo, los hechos o actos relacionados con el comercio exterior de mercancías, así como los medios y tráficos en que se conduzcan las mercancías y las personas que intervienen en dicha actividad dentro del Territoriode un Estado.

Ampliando, diremos que cuando hablamos de un conjunto de normas jurídicas, aparte de la Legislación Aduanera, que comprende desde los mandatos Constitucionales de orden general, Ley Aduanera y Reglamentos, hasta diversas disposiciones de carácter concreto o singular como acuerdos y decretos.

En este punto es conveniente aclarar que las disposiciones legales aduaneras son de carácter eminentemente jurídico, pero con algunas con notaciones económicas como es de esperarse al tratarse de comercio exterior; de tal manera que se han dividido en normas sustantivas y normas arancelarias.

Son sustantivas las que establecen los principios generales y las normas operativas para la realización de la operación aduanera propiamente como tal; y son arancelarias las que fijan el sistema tarifario del comercio de exportación e importación y el valor de -- las mercancías sujetas a los impuestos, tasas o derechos. Estas - últimas son eminentemente económicas.

Tenemos que existen normas directas: la Ley Aduanera, y las Tari-- fas de Importación y Exportación; teniendo el carácter de leyes supletorias, cualquier ley u ordenamiento que tenga aplicación a la Materia Aduanera como: Código Fiscal de la Federación, Ley de In-- gresos de la Federación, Ley del Registro Federal de Vehículos, -- Ley Orgánica de la Administración Pública, Ley de Navegación y Comercio Marítimo, Ley de Vías Generales de Comunicación, el Código Federal de Procedimientos Civiles, entre otros.

Hablamos de un ente Administrativo, considerando todas aquellas Dependencias u Oficinas encargadas de la aplicación de dichas reglas jurídicas y son las que conocemos como "Aduanas", término que am-- pliaremos más adelante.

Quisimos connotar hechos o actos para simplificar en estos dos términos, todas aquellas actividades comerciales que se originan por la circunstancia de la entrada y salida de mercancías de determinado Territorio, y con ella todas las consecuencias jurídicas que se generan, lo que implica entre otros aspectos, derechos, obligaciones y posible incumplimiento de los mismos, de los sujetos que intervienen en esas actividades comerciales.

Hablamos de regulación de medios y tráficos, porque se regula el tráfico marítimo, terrestre, aéreo, postal, fluvial y otros medios de conducción con reglas particulares para cada uno de ellos. Regula también a las personas que intervienen como ya se dijo, en el comercio internacional, las cuales juegan diversos papeles, como importadores y exportadores, llamados también destinatarios y remitentes; consignatarios, agentes aduanales, responsables, solidarios, y conductores de los diversos medios de transporte.

Ahora bien, es importante destacar en este punto, las actividades o funciones del Estado, relacionadas precisamente con el comercio exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del Territorio de un País. Al respecto, Máximo Carbajal nos dice: "... Estas actividades o funciones se dividen en principales y secundarias. Las funciones principales son: La Fiscal, La Económica, y La Social; son secundarias: La de Higiene, Vigilancia, Financiera e Internacional.

Actividad Fiscal.- Su objeto consiste en la simple recaudación por el Estado de las contribuciones al comercio exterior, como una forma de obtener ingresos para cumplir sus fines. Actividad Económica.- Esta misión se materializa cuando el fin recaudatorio de las contribuciones pasa a un segundo término y las disposiciones aduaneras son utilizadas como protectoras de la industria, el comercio y la agricultura nacional. De igual manera, cuando se crea una serie de estímulos o incentivos para promover la industria doméstica, como son los casos de devolución de impuestos, aplicación de tasas o cuotas bajas para la importación de mercancías necesarias para fomentar la industria, el régimen de importación temporal, el depósito industrial, la importación para reposición de existencias, los desarrollos portuarios, etc. Actividad Social.- El Estado puede atribuirle al comercio exterior una característica social, soslayando los aspectos fiscal y económico. Es el caso, por ejemplo, de la creación de "zonas libres" en México, las que tienen por finalidad fomentar el desarrollo equilibrado, de algunas comunidades que habitan dichas zonas, y una redistribución más ordenada de la población. Otro ejemplo lo constituyen las importaciones que realiza CONASUPO, con el objeto de asegurar el abastecimiento de artículos de primera necesidad como leche maíz y frijol. Llevan también un fin social las franquicias concedidas a los habitantes de las zonas fronterizas, para la importación de artículos: las exenciones de impuestos, con fines culturales, etc. Las misiones secundarias son: Higiene; Vigilancia; Financiera: Internacional.

La Actividad de Higiene Pública.- Esta consiste en impedir la en-

trada de productos nocivos a la salud, que estén infectados o que contengan plagas o epizootias glosario, que puedan afectar a seres humanos o la flora y fauna. Actividad de Vigilancia.- Para cumplir con esta misión existe un cuerpo de tipo militar, propio del Derecho Aduanero, denominado "Policía Fiscal Federal", el que tiene como facultades vigilar el cumplimiento de la legislación aduanal y prevenir y combatir las violaciones a dichas disposiciones. La Actividad Financiera.- Está enfocada a buscar el equilibrio, tanto de la balanza comercial como de la balanza de pagos, fijando los montos máximos aplicables a las importaciones, así como la captación de divisas a través de las exportaciones. Actividad Interternacional.- Tiene como finalidad la integración del País a la comunidad internacional, a través de los diferentes convenios sobre comercio exterior (v. gr., la ALADI, el GATT, etc.)..." (45).

Teniendo precisados tanto el concepto de Derecho Aduanero, como los alcances del mismo, es necesario ahora enmarcar su naturaleza jurídica, partiendo de su autonomía, y al respecto Carbajal Contreras dice: "... Al abordar el tema de la autonomía de cualquiera de las disciplinas del Derecho, es conveniente dejar sentado claramente que el Derecho es un todo único e indivisible en su esencia y en su unidad superior..." (46).

---

(45). Ob. Cit. Pág. 6-9.

(46). Ob. Cit. Pág. 10.

Para Pedro Fernández La Lanne dice que: "...Si entendemos el Derecho Aduanero como parte del Derecho Tributario, participa en los - caracteres que se señalan como indicativos de la autonomía de és-- te..." (47).

Manuel Ovilla Mandujano manifiesta que "...Después de afirmar que el Derecho Aduanero es parte del Financiero y este último es autónomo, hablar de autonomía consiste en precisar que hay una disci-- plina teórica que se ocupa de un mundo de normas que tienen un ámbito material de validéz, en este caso del Derecho Fiscal o del Derecho Aduanero..." (48).

Por su parte Polo Bernal Efraín, comenta: "...Creemos en la autonomía estructural del Derecho Aduanero, en razón de que sus necesidades son propias y caén en el campo del Derecho Público y ellas exhiben principios comunes que las rigen y tienen autonomía dogmática, porque elaboran principios específicos..." (49).

Fernando Múñoz García sostiene: "...Hay dos razones principales para afirmar que el Derecho Aduanero es completamente diferente al - Derecho Tributario y al Derecho Financiero y por lo tanto, es una disciplina jurídica autónoma; la primera, porque sus condiciones -

---

(47). Ob. Cit. Pág. 77

(48). Ob. Cit. Pág. 7

(49). Ob. Cit. Pág. 8-9

de posibilidades son totalmente distintas a la de otros Derechos - mencionados; la segunda porque la relación jurídico-aduanera, cuya regulación constituye su principal objeto, es una relación jurídica completamente distinta de la relación tributaria y de todas las que se ocupa el Derecho Financiero..." (50).

Carbajal Contreras Máximo expone: "...Consideramos que el Derecho Aduanero es autónomo, ya que la existencia de una disciplina autónoma del Derecho se impone cuando hay instituciones que no pueden ser explicadas de una manera plena por otra Rama del Derecho, es - el famoso "resíduo", fundamentados en estas ideas y porque consideramos que el Derecho Aduanero agrupa y explica hechos nuevos o hechos que otras disciplinas no contemplan; por razón de que cuenta con principios e instituciones propias, y se interrelacionan con otras disciplinas del Derecho..." (51).

Por nuestra parte nos apegamos a los autores que consideran al Derecho Aduanero como autónomo, simplemente porque cuenta y tiene como objetivo específico, el de regular la entrada y salida de bienes , efectos y mercancías al o del Territorio de un País con normas jurídicas propias y especiales; y que si bien es cierto, tiene relación con otras Ramas del Derecho. Ello no implica que pierda su propia autonomía, solo existe una interrelación o conexión con -

---

(50). Ob. Cit. Pág. 3-4.

(51). Ob. Cit. Pág. 12 y 13.

otras disciplinas; tal es el caso del Derecho Penal, y en el cual, el conjunto de normas penales apoyan del Derecho Aduanero, en la - aplicación de principios generales para sancionar todo acto o he-- cho contrario a la Ley Aduanera, como lo es el delito de contraban do; que siendo un ilícito aduanero, se encuentra tipificado en el Código Fiscal y halla su ámbito natural, dentro del Derecho Penal.

Partiendo de esta circunstancia, se habla entre otros, de un Dere- cho Constitucional Aduanero, que son las normas constitucionales - que regulan la Materia Aduanera, como es; la facultad privativa de la Federación, de establecer impuestos al comercio exterior, de -- gravar, restringir o prohibir la importación o exportación de mer- cancías, etc. O bien, de un Derecho Fiscal Aduanero que siendo nor mas pertenecientes al Derecho Fiscal y que se relacionan estrecha- mente con la Materia Aduanera, como definiciones de impuestos, re- cursos de los particulares ante las Autoridades Aduaneras, procedi mientos contenciosos, regulación del delito de contrabando, etc.; de ahí que concluyamos que esa relación del Derecho Aduanero con - otras disciplinas jurídicas, se de a veces a manera de regulación directa, relacionada, ingerente o complementaria, pero nunca total, de manera que pierda su autonomía.

Ahora bien, en nuestro concepto de Derecho Aduanero mencionamos al ente Administrativo, constituído por la denominada "Aduana". Toca ahora ampliar dicho concepto.

Montes quiu manifestaba: "...Dónde hay comercio hay "Aduanas".De la palabra aduana, no se tiene una uniformidad o certeza respecto de su etimología, pero la mayoría coincide en determinar que deriva del Arábigo "divanum",que significa cosa dónde se recogen los - derechos o bien advayán que es "registro o libro de cuentas", también del Griego "soxa" (recaudación), así como de la voz doxana -- que es sinónimo de impuesto de entrada que pertenece al Dux o Jefe de Estado, del Veneciano doge o del Francés douana (derecho)..." (52)

" O de Ad-divana que significa oficina pública establecida gene-- ralmente en las costas y fronteras para registrar el Tráfico Internacional y cobrar los derechos, los géneros y mercancías que se importen o expoten ". (53).

En cuanto a su definición, tenemos que el Consejo de Cooperación - Aduanera de Bruselas, la define como:"...Los Servicios Administrativos especialmente encargados de la aplicación de la legislación relativa a la importación y a la exportación de las mercaderías y a la percepción de los ingresos públicos provenientes de los dere--- chos e impuestos que se aplican a las mercaderías ..." (54).

Y el Glosario de Términos Aduaneros Latinoamericanos, la ha definido como: "...El Organismo encargado de aplicar la legislación rela

(52). Polo Bernal Efraín. Ob. Cit. Pág. 22.
(53). Zárate Barquero Roberto. Ob. Cit. Pág. 2.
(54). Citado por Ovilla Mandujano Manuel. Ob. Cit. Pág. 9 y 10.

tiva a la importación y exportación de mercaderías y a los otros - regímenes aduaneros, de percibir y hacer percibir los gravámenes - que le sean aplicables y de cumplir las demás funciones que se -- le encomiendan..." (55).

Pedro Fernández La Lanne dice: "...La Aduana constituye uno de los más importantes atributos de la Soberanía de la Nación. Es el medio de ejercer el poder de Policía Fiscal en todo cuanto se rela-- ciona con la importación, exportación y tránsito de mercancías por sus fronteras..." (56).

Máximo Carbajal sostiene "... Entendemos por Aduana el Organo de - la Administración Pública establecido por el Ejecutivo Federal, autorizado para controlar el comercio exterior con las limitaciones y prohibiciones que las Leyes fijan a las mercancías, percibiendo los impuestos que se generen y regulando la economía Nacional..." (57)

En las Ordenanzas Generales Españolas la definen como: "...Las oficinas establecidas por el Gobierno de la Nación en las costas, fronteras y aeropuertos para recaudar los derechos arancelarios y los demás que se hallen a su cargo; fiscalizar la entrada y salida de las mercancías en los dominios españoles y hacer cumplir las Leyes que a este Ramo se refieren..." (58).

(55).Citado por Ovilla Mandujano Manuel. Ob. Cit. Pág. 9 y 10.
(56).Ob. Cit. Pág. 184.
(57).Ob. Cit. Pág. 5.
(58).Sánchez Ildefonso. Ob. Cit. Pág. 38 y 39.

Ricardo Xavier Balsadúa comenta: "...La Aduana considerada como -- Institución constituye un servicio administrativo encargado de controlar la importación y la exportación de la mercadería al o Territorio Aduanero, aplicando a su respecto el conjunto de disposiciones que regulan el tráfico internacional de mercaderías..."(59).

Concluyendo entenderemos a la Aduana no sólamente como una oficina, sino es todo un Organo Administrativo, que participa en el tráfico de mercancías con la finalidad de recaudar los impuestos y demás derechos que se generan, fiscalizando la entrada y salida de - mercancías, y vigilando que se cumpla con las disposiciones de carácter público, así como el de las normas reglamentarias del comercio exterior. Algunos teóricos establecen que las funciones de la Aduana pueden ser principales y accesorias;"siendo las principales, el control y fiscalización del Tráfico Internacional de mercancías, determinación y recaudación de los derechos, impuestos y demás gravámenes que afectan el paso de las mercancías a través de la frontera aduanera, la formación de las estadísticas de este tráfico; - mientras que las accesorias están constituidas por la represión de los delitos aduaneros, controles sanitarios y fitosanitarios, controles cambiarios, asesorías a los Ministros de Hacienda,,Economía, Finanzas". (60).

Resumiendo podemos observar que la Aduana tiene como objetivos específicos el de controlar, registrar y vigilar la importación y ex

(59). Ob. Cit. Pág. 393.
(60). Ovilla Mandujano Manuel. Ob. Cit. Págs. 18 y 19.

portación de mercancías, así como perseguir y combatir los ilícitos aduaneros, infracciones - delitos, por lo que la norma general de - las Aduanas será el de no permitir que las mercancías entren o salgan del País sin haber cubierto con absoluta precisión los impuestos y derechos que proceda cobrar, y por ende, haber cumplido con - todos los requisitos y trámites previamente establecidos.

Por su parte la Ley Aduanera en su Artículo 3° nos dice: "....Las - funciones administrativas relativas a la entrada de mercancías al - territorio nacional o a la salida del mismo, se realizarán por las Autoridades Aduaneras..."

Y el Artículo 6° nos dice: "... La entrada al territorio nacional o la salida del mismo de mercancías debe realizarse por lugar autorizado. Quienes efectúen su transporte por cualquier medio, están -- obligados a presentarlas ante la Autoridad Aduanera junto con la documentación exigible..."

En cuanto hace a la clasificación de las Aduanas tenemos dos criterios principales.

a).- De acuerdo al criterio legal y en función de su ubicación geográfica, las Aduanas pueden ser fronterizas, interiores y marítimas.

b).- De acuerdo con un criterio administrativo y en función del volúmen de operaciones que realiza la Autoridad, las clasifica -- en Aduanas Grandes, Medianas y Pequeñas; sin embargo, en la -- doctrina existen otras clasificaciones como lo es:

Por su tráfico, régimen y por su movimiento (ver anexo I). La Ley destaca la atribución del Ejecutivo Federal para establecer o suprimir Aduanas Fronterizas interiores y marítimas, así como sus secciones aduaneras, señalar su ubicación, funciones y circunscripción territorial.

En la actualidad y de acuerdo a las recientes reformas de la Ley - Aduanera y particularmente al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del 25 de enero de 1993, existen 45 Aduanas (ver anexo 2 y 3), estableciendo que las Aduanas con competencia Territorial en las frnjas fronterizas y zonas libres del -- País, estarán facultadas para autorizar, controlar y supervisar --- las importaciones o internaciones temporales de vehículos (XXI).

Así mismo cada Aduana estará a cargo de un Administrador del que - dependerán los Subadministradores de la Aduana "1" y "2", el Jefe de la Policía Fiscal de la Aduana, los Inspectores, Verificadores, Notificadores, Agentes de la Policía Fiscal y el personal que las necesidades del servicio requiere. Del inciso c) del Artículo 114 del citado Reglamento Interno de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público reformado en el Diario Oficial del 25 de enero de 1993. Como puede observarse, el Término de Dirección de Aduanas desaparece, para dar entrada al de Administración General de Aduanas.

Ahora bien, dentro de la estructura administrativa el Poder Ejecutivo Federal, es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la -- que tiene encomendado realizar en nuestro País el cometido Aduanero, todo ello conforme lo establece el Artículo 31 Fracción V de - la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Esta Dependencia lleva a efecto esta actividad por intermedio de la Subsecretaría de Ingresos recientemente reorganizada (ver anexo 4), quedando adscritas a esta Subsecretaría: La Dirección General de Inventario,

Dirección Fiscal Internacional, Administración General Jurídica de Ingresos, Dirección General de Política de Ingresos, Administración General de Recaudación, Coordinación General con Entidades Federativas, Dirección General de Planeación y Evaluación, Administración General de Aduanas, Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Instituto Nacional de Capacitación Fiscal.

De todas estas Dependencias, la Subsecretaría de Ingresos lleva a cabo el Cometido Aduanero, fundamentalmente a través de:

a).- Dirección General de Política de Ingresos.

b).- Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

c).- Administración General de Aduanas.

d).- Administración General de Recaudación.

Como la de mayor trascendencia para nuestro estudio es la Administración General de Aduanas, de ella diremos que actualmente y de acuerdo a las reformas, está integrada por: La Administración Central de Planeación Aduanera, Administración Central de Regulación del Despacho Aduanero, Administración Central de Laboratorio y Servicio Científico, Administración Central de Informática, Contabilidad y Glosa; Administración Central de Policía Fiscal y Coordinación de Administración y Capacitación (ver anexo 5).

De acuerdo al multicitado Diario Oficial del 25 de enero de 1993, se reformaron algunas de las atribuciones de la Administración General de Aduanas; quedando como sigue:

"Artículo 72.- Compete a la Administración General de Aduanas: XXIX.- Informar a la Procuraduría Fiscal de la Federación, de los hechos -

de que tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones, que puedan constituir delitos fiscales o delitos de los servidores públicos de la Secretaría en el desempeño de sus funciones.

La Administración General de Aduanas estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en el presente artículo, por los Administradores Centrales de Planeación Aduanera; de Regulación del Despacho Aduanero; y el de Policía Fiscal; los Administradores de Regulación del Despacho Aduanero; y el de Policía Fiscal; los Subadministradores y los Auditores, Inspectores, Verificadores, Comandantes, Agentes de la Policía Fiscal y Notificadores, que las necesidades del servicio requiera..."

Ahora bien, en cuanto hace al Administrador Central de la Policía Fiscal y de acuerdo al Diario Oficial, publicado el 15 de marzo de 1993, donde se reforma el Artículo Primero del Acuerdo 101-293 por el que se Delegan Facultades a los Servidiores Públicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público quedó establecido: "...Artículo primero se delega en los Servidores Públicos de las Unidades Administrativas adscritas a la Subsecretaría de Ingresos que se mencionan las siguientes facultades...".

"... III.- En el Administrador Central de Policía Fiscal: a).- Proponer para aprobación superior, los programas de actividades en materia de prevención de delitos fiscales y el apoyo a las autoridades fiscales en la ejecución de sus facultades de inspección, supervisión y vigilancia. b).- Realizar los actos de prevención de delitos fiscales y apoyar a las autoridades fiscales en la ejecución de sus facultades de inspección, supervisión y vigilancia. c).- Recibir de los particulares y en su caso, requerir los avisos, pedimentos, declaraciones, manifestaciones y demás documentos que conforme a las disposiciones legales aplicables deben presentarse ante la misma, así como recabar de los servidores públcos y fedetarios los datos e informes que tengan con motivo de sus funciones. d).- Informar a la Procuraduría Fiscal de la Federación, de los hechos de que tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones, que puedan constituir delitos fiscales o delitos de los servidores públicos de la Secretaría en el desempeño de sus funciones..."

De acuerdo a lo anterior, podemos afirmar que será la Policía Fiscal, la Autoridad directa de vigilar, supervisar y prevenir los ilícitos aduaneros.

De tal manera que será su actividad principal el de practicar la verificación de mercancías del comercio exterior y de vehículos en su transporte en los Recintos Fiscales correspondientes, para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones legales en materia de manejo, transporte y tendencia legal de dichas mercancías, y en su caso, proceder a la retención, persecución, embargo o secuestro de las mismas.

1.3.- Conceptos Teóricos Fundamentales en el Derecho Aduanero.

Teniendo un conocimiento básico de lo que entendemos por Derecho Aduanero, nos damos cuenta de que es necesario conocer todos aquellos conceptos que son el instrumento o base del mismo. Constantemente hemos mencionado acerca del comercio exterior, impuesto, regímenes, mercancías, tráficos, por citar algunos, sin tener siquiera una somera idea de su concepción: es por ello que en el presente inciso trataremos precisamente de comprender aquellos conceptos que nos iluminen el entendimiento de la amplia estructura Aduanera.

Iniciaremos con saber qué es el comercio exterior; pues es indudable que el comercio se halla presente en todos los aspectos de la vida, está constituído por productores que con fines lucrativos elaboran mercancías mediante las cuales los consumidores satisfacen sus necesidades.

Es decir, el comercio viene a ser aquella actividad económica que se refiere al intercambio de mercancías y servicios mediante trueque

o dinero con fines de reventa o bien para satisfacer necesidades. Podemos decir que el Comercio Internacional, se origina por la desigualdad geográfica e industrial de los países del mundo.

Se dice: "...El comercio exterior constituye un factor estratégico en el desarrollo económico de un País, pués representa su inserción en el resto de la comunidad internacional. Su importancia ha sido destacada desde los tiempos de los economistas clásicos, los que señalaban que un País puede crecer más rápidamente cuando vende en el exterior, más allá de su mercado interno..." (61).

Por su parte Manuel Ovilla Mandujano comenta: "...El comercio exterior implica un control cuantitativo expresado a través de la necesidad de pagar impuestos y un control cualitativo representado por la necesidad de solicitar y obtener un permiso para efectuar la operación..." (62).

En resumen diremos que el comercio exterior es aquella actividad económica, constituida por el intercambio de mercancías que entran o salen de un país a otro.

Ahora bien, en cuanto hace al término impuesto, sabemos que el Estado forma superior de vida en sociedad, necesita de obtención de

---

(61). Witkery, Jorge y Pérez Nieto Leonel.- Aspectos Jurídicos del Comercio Exterior de México, Editorial Nueva Imagen. Pág. 23 2a. Edición. México 1980.
(62). Ob. Cit. Pág. 72.

medios materiales para satisfacer sus necesidades y la de los intereses colectivos, para ello requiere de ciertos ingresos, éstos están constituídos principalmente por los tributos; lo que origina que todo Estado, tenga una potestad tributaria.

Los ingresos son definidos como: "...Las percepciones que, en dinero, o en especie, obtiene el Estado como autoridad, de los particulares, conforme a las disposiciones legales y cuyo pago es obligatorio..." (63).

Al respecto el Artículo 1° del Código Fiscal establece: "...Las personas físicas y las morales están obligadas a constribuir para los gastos públicos conforme a las Leyes Fiscales respectivas..."

Los ingresos del Estado han dado pauta a diversas clasificaciones, pero doctrinalmente encontramos que se dividen en ordinarios y extraordinarios; siendo los primeros: "...Los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos. Extraordinarios son aquéllos que el Estado percibe o establece de manera eventual o accidental, motivado por necesidades imprevistas o calamidades públicas, o bien, para hacer gastos de inversión a largo plazo..." (64).

---

(63). Acosta Romero Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. 3a. Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1979. Pág. 500.

(64). Idem. Pág. 501.

Por su parte el Código Fiscal de la Federación en su Artículo 2° - establece "...Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, los que se definen de la siguiente manera: I.- Impuestos son las - contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas Físicas y Morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las Fracciones II, III, IV de este Artículo...".

De los ingresos que obtiene el Estado, el impuesto es nuestro punto de partida, y para su estudio lo hemos desglosado de la siguiente forma: A).- Definición. Para Acosta Romero es: "... La parte de la riqueza exigida del particular por el Estado en Ejercicio de su Soberanía, para la satisfacción de los gastos públicos, sin que tenga que dar a cambio de ella, contraprestación alguna, establecido en la Ley en forma proporcional y equitativa..." (65).

Ehberg define al impuesto diciendo: "...Los impuestos son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás Entidades de - derecho público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas..." (66).

---

(65). Acosta Romero Miguel. Ob. Cit. Pág. 502.

(66). Comentado por Flores Zavala Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. 23° Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1981. Pág. 35.

José Alvarez de Cienfuegos manifiesta: "...El impuesto es la parte de renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquélla renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas compensación alguna, específica y recíproca de su parte..." (67).

De las anteriores concepciones podemos entender que el impuesto no es otra cosa que una prestación pecuniaria, que las personas deben cubrir al Estado, de acuerdo a lo ordenado jurídicamente, con el objeto de satisfacer los gastos públicos, que genera la sociedad organizada, desglosando lo anterior podemos resaltar: a).- Es una prestación pecuniaria generalmente consistente en una suma de dinero. b).- A dicha prestación del sujeto, no es seguida de una contraprestación por parte del Estado, a excepción de unos cuantos casos (Ejem. el pago del Derecho de Almacenaje Aduanero, que se paga por un servicio que se presta). c).- El impuesto es esencialmente de carácter obligatorio, por ser éste un pago obligado, forzado y por ende, no voluntario. d).- El impuesto es necesariamente determinado o determinable y en base a las normas previamente establecidas. e).- Su destino es para los gastos de interés público. f).- Y por último, el impuesto es satisfecho por todo individuo que lo genera dentro del marco de su sociedad política organizada.

Ahora bien, teniendo una idea genérica del impuesto, cabe señalar

(67) Citado por Flores Zavala Ernesto, Ob. Cit. Pag. 35.

de manera específica al impuesto aduanal.

Vemos que el Impuesto de Aduanas, jurídicamente hablando, es generador de derechos y obligaciones entre el Estado por una parte y los particulares por la otra; y establecidos por el hecho de pasar o hacer pasar mercancías por las fronteras de un País determinado, por parte de los particulares. Este es definido por Polo Bernal Efraín, que lo considera "... Una prestación pecuniaria que deben pagar las personas físicas o morales que hacen pasar mercancías a través de las fronteras, costas o límites de un País determinado, sean nacionales, nacionalizadas o extranjeras, destinadas a ser consumidas respectivamente, dentro del Territorio Nacional (impuestos de importación), o fuera de dicho territorio (impuestos de exportación). En los impuestos de Aduana, el objeto del impuesto es la importación o la exportación, entendiendo por la primera, la entrada de mercancías extranjeras al Territorio Nacional para su consumo o libre circulación en él y, a la segunda, como la salida de mercancías nacionales o nacionalizadas del Territorio de un País para destinarlas a su consumo fuera de él..." (68).

Por ello, se dice que el consumo constituye la característica positiva del impuesto de importación y en la exportación la característica negativa.

---

(68). Ob. Cit. Pág. 391.

Para Fernández La Lanne: "... Son tributos o gravámenes aduaneros los derechos o impuestos y las tasas que el Fisco Nacional exige - coactivamente de los obligados a su pago, como consecuencia de la importación o exportación de mercancías a través de las fronteras del País, o por la prestación de servicios..." (69).

Por su parte Polo Bernal Efraín comenta: "... El Impuesto de Aduana constituye una relación jurídica principal, una obligación entre el Poder Tributario Estatal y una persona deudora. Este deudor lo determina la Ley, estableciendo en cada caso la situación - que debe dar origen a la obligación. Quien se coloque en la situación prevista por la Ley, adquirirá en la relación jurídica concreta que establece la Ley de Aduana: la posibilidad de ser sujeto pasivo o deudor cierto y determinado del pago del Impuesto. Podemos afirmar que: 1).- El pago del Impuesto de Aduana constituye una - obligación legal en la cual el sujeto activo (acreedor), que es el Estado, y el sujeto pasivo (deudor), que es la persona que hace pasar o pasa mercancías por la línea aduanera, se encuentran en una relación jurídica que prevé la Ley. 2).- Sobre la mercancía misma, el Estado tiene un conjunto de derechos reales y accesorias pero no por ello menos importantes estos últimos..." (70).

De tal manera, que el Impuesto de Aduanas no es otro, que una prestación pecuniaria que están obligados a pagar los particulares al Estado, por el hecho de pasar mercancías a un País determinado. Su

(69). Ob. Cit. Pág. 288.
(70). Ob. Cit. Pág. 440.

base jurídica se encuentra establecida de conformidad por lo dispuesto en el Artículo 73 Fracción XXIX Inciso 1° de la Constitución Política de Los Estados Unidos Mexicanos, donde establece que el Congreso de la Unión tiene facultad para establecer contribuciones sobre el comercio exterior y en concordancia el Artículo 131 de la propia Constitución que determina "... La facultad privativa de la Federación de gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen en tránsito por Territorio Nacional; y asímismo con dicho Ordenamiento, el Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas o las Tarifas de Importación y Exportación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir la importación, exportación y tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el Comercio Exterior, la economía del País, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del País..."

B).- Elementos del Impuesto. Para Ernesto Flores Zavala los Elementos del Impuesto son: "...El Sujeto, la responsabilidad de los sujetos del Crédito Fiscal, y el Objeto del Impuesto. Diciendo que en toda relación tributaria intervienen dos sujetos, un activo y un pasivo. Son sujetos activos, porque tienen el derecho de exigir el pago de tributos; y dentro de la Organización del Estado Mexicano, los Sujetos Activos son: La Federación, Las Entidades Locales (Estados y Distrito Federal), y los Municipios; y Sujeto Pasivo es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto y son las personas Físicas y Morales. Cuando habla de la responsabili

dad de los Sujetos del Crédito Fiscal, se refiere a la responsabilidad directa que tiene la persona cuya situación coincide con la que la Ley señala como hecho generador del crédito fiscal; es decir, la persona que produce o es propietaria o poseedora de la cosa gravada o realiza el acto gravado (ejemplo, importador); y por último el objeto dice, es la situación que la Ley señala como hecho generador del crédito fiscal." (71).

Para Acosta Romero igualmente considera como elementos de los impuestos "... A los Sujetos y al Objeto adicionado a la fuente; y mencionando a Roberto Santillán López y A. Rosas Figueroa que consideran a la fuente del impuesto como el manantial de riqueza de una persona física o moral, de donde provienen las cantidades necesarias para el pago del impuesto. Como se sabe, los generadores de la riqueza son el capital y el trabajo, por lo que éstos constituyen la fuente original del impuesto..." (72).

Aplicando dichos elementos al impuesto en materia aduanera, podemos decir que: 1.- El Sujeto Activo, en materia Aduanera, será el Estado que por medio de su potestad tributaria determina una obligación tributaria aduanera, a aquél particular que se encuentre en el supuesto jurídico previamente determinado por la Ley Aduanal, -

---

(71). Ob. Cit. Págs. 53-108.

(72). Ob. Cit. Pág. 505.

exigiendo el cumplimiento, y percibiendo por ello una contribución.

2.- El Sujeto Pasivo como la persona Física o Moral que contiene - la obligación de pagar una prestación pecuniaria al Estado como -- consecuencia de una deuda tributaria generada por encontrarse dentro de los supuestos jurídicos de la Ley Aduanal.

El Artículo 36 de la Ley Aduanera señala quiénes están obligados - al pago de los impuestos al comercio exterior, al expresar textualmente: "...Están obligados al pago de los impuestos al comercio exterior las personas físicas y las morales que introduzcan mercancías al Territorio Nacional o las extraigan del mismo...Se presume, salvo prueba en contrario, que la entrada del territorio nacional o la salida del mismo de mercancías se realiza por: a).- El propietario o el tenedor de las mercancías; b).- El remitente en exportación o el destinatario en importación; c).- El mandante, por los actos que haya autorizado, y; d).- Los propietarios y empresarios de medios de transporte, los pilotos, capitanes o en general los conductores de los mismos, en los casos de bultos, sobrantes o faltantes en importación, respecto de los consignados en los manifiestos o guías de carga..."

En nuestro sistema jurídico el Estado también puede asumir la categoría de sujeto pasivo y al respecto el Artículo citado con antelación dispone:

"... La Federación, Distrito Federal, Estados, Municipios, Entidades de la Administración Pública Paraestatal, Instituciones de Beneficencia Privada y Sociedades Cooperativas, deberán pagar los impuestos al comercio exterior, no obstante, que conforme a otras Leyes o Decretos, no causen impuestos federales o estén exentos de ellos. Las personas y entidades a que se refieren los dos párrafos anteriores también estarán obligadas a pagar las cuotas compensatorias..." (36 2°Párrafo).

Ahora bien, cabe mencionar que son responsables solidarios de los sujetos pasivos; el comprador y el enajenante de acuerdo a lo previsto al Artículo 37 de la citada Ley Aduanera que nos dice:

"...En los casos de subrogación autorizados por esta Ley, el adquiriente de las mercancías asume las obligaciones derivadas de la importación o exportación establecidas en las Leyes y el enajenante tendrá el carácter de responsable solidario..."

Además el Artículo 41 hace una enumeración tasativa diciendo:

"...Son responsables solidarios del pago de los impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones, así como de cuotas compensatorias que se causen con motivo de la introducción de mercancías al territorio nacional o de su extracción del mismo.

I.- Los mandatarios, por los actos que personalmente realicen conforme al mandato.

II.- Los agentes aduanales, por los que se originen con motivo de las importaciones o exportaciones en cuyo despacho aduanero intervengan personalmente o por conducto de sus empleados autorizados.

III.- Los propietarios y empresarios de medios de transporte, los pilotos, capitanes y en general los conductores de los mismos por los que causen las mercancías que transporten, cuando dichas personas no cumplan las obligaciones que les imponen las leyes a que se refiere el artículo 1° o sus reglamentos. En los casos de tránsito de mercancías, los propietarios y empresarios de medios de transporte público únicamente serán responsables cuando no cuenten con la documentación que acredite la legal estancia en el país de las mercancías que transporten.

IV.- Los remitentes de mercancías de la zona libre al resto del -- país, por los impuestos y las cuotas compensatorias que se deban - pagar por este motivo, y

V.- Los que enajenen las mercancías materia de importación o exportación, en los casos de subrogación establecidos por esta Ley, por los causados por las citadas mercancías.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas.

3.- Hecho Generador. Se considera a éste como el momento en que - nace la obligación tributaria. 4.- El Objeto del Impuesto Aduanero, es el cruzamiento por decirlo así de mercancías por las fronteras, hacia el interior del país o hacia el exterior. Este hecho - simple cuando se hace cumpliendo con todos los requisitos que la -

Ley ordena, se le denomina "Operación Aduanera".

Sin embargo, el objeto del impuesto no concluye solo con el hecho material de la entrada y salida de mercancías de un determinado -- país, sino se requiere que este hecho reúna todos los requisitos y normas de la Ley Aduanera.

Adhiriéndonos al criterio de Máximo Carbajal, tenemos dos elemen-- tos más del impuesto aduanero a saber: 5.- Base Gravable. Cabe - aquí distinguir; la base gravable de importación y la de exporta-- ción. En cuanto a la primera tenemos que:"... Es el valor en A-- duana de las mercancías, salvo los casos enque la Ley de la Mate-- ria establezca otra base gravable.

El valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción de las mismas, salvo por lo dispuesto por el Artículo 54 de esta - Ley.

Se entiende por valor de transacción de las mercancías a importar, el precio pagado por las mismas, siempre que concurran todas las - circunstancias a que se refire el Artículo 51 de esta Ley, y que - éstas se vendan para ser exportadas a territorio nacional por com- pra efectuada por el importador, precio que se ajustará, en su ca- so, en los términos de lo dispuesto por el Artículo 49.

Se entiende por precio pagado el pago total que por las mercancías importadas haya efectuado o vaya a efectuar el importador al vende dor o en beneficio de éste..." (Artículo 48 L. A.).

Artículo 49 "... El valor de transacción de las mercancías importa das comprenderá, además del precio pagado, el importe de los si--- guientes cargos:

I.- Los elementos que a continuación se mencionan en la medida en que corran a cargo del importador y no estén incluídos en el pre-- cio pagado por las mercancías:

a).- Las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comi siones de compra.

b).- El costo de los envases o embalajes que, a efectos adua- neros, se considere que forma un todo con las mercancías de que se trate.

c).- Los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de -- obra como de materiales.

d).- Los gastos por concepto de carga y descarga de mercan--- cías, así como los gastos por concepto de fletes o seguros que se efectúen en el extranjero hasta el lugar de - exportación.

II.- El valor, debidamente repartido, de los siguientes bienes y - servicios, siempre que el importador, de manera directa o indirecta, los haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos, para su utilización en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas y en la medida en que dicho valor no esté incluído en el precio pagado:

a).- Los materiales, piezas y elementos, partes y artículos - análogos incorporados a las mercancías importadas.

b).- Las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas.

c).- Los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas.

d).- Trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, -- trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realiza-- dos fuera del territorio nacional que sean necesarios para la producción de las mercancías importadas.

III.- Las regalías y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el importador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercan--- cías, en la medida en que dichas regalías y derechos no estén in-- cluídos en el precio pagado.

IV.- El valor de cualquier parte del producto de la enajenación -- posterior, cesión o utilización ulterior de las mercancías importadas que se reviertan directa o indirectamente al vendedor.

Para la determinación del valor de transacción de las mercancías, el precio pagado se incrementará de conformidad con lo dispuesto - en el presente artículo, sobre la base de datos objetivos y cuantificables..."

Ello en relación con el Artículo 117 del Reglamento de la Ley Aduanera, mismo que estipula la determinación del valor normal de las mercancías tomando en cuenta el precio, tiempo, lugar y cantidad.

En cuanto a estas circunstancias se refiere, el Artículo citado estipula que:

"...El precio que debe considerarse para la determinación del valor normal es el usual de competencia, definido en la Fracción II del - Artículo 51 de la Ley, y debe entenderse que es el resultado de una venta efectuada al contado.

El tiempo a tener en cuenta para la determinación del valor normal es el señalado en los Artículos 48 y 49 de la Ley, pero si las mercancías y efectos llegan al país dentro de los tres meses contados a partir de la fecha del contrato o de la factura comercial, la fecha a tomar en cuenta será la de estos últimos aúnque se hayan presentado variaciones normales en el precio de las mercancías.

El valor normal se determinará con base al que correspondería a las mercancías en el lugar de introducción, por lo que todos los gastos en que se incurra por la venta o la entrega hasta este lugar, serán considerados dentro del valor normal, independientemente de quien - los realice o donde se realicen, excepto los fletes y seguros desde el lugar de exportación al de introducción.

La cantidad a considerar para determinar el valor normal será la -- presentada a valorar en el acto de importación. En los casos de adquisición de mercancías que se reciban en varias remesas, para aplicar lo dispuesto en la Fracción I del Artículo 49 de la Ley, se observarán las siguientes reglas:

I.- El importador deberá declarar y comprobar en los términos de la Ley, en el pedimento que ampare la primera remesa, que la mercancía va a ser recibida en parcialidades, así como el total de mercancías adquiridas y que serán introducidas al país.

II.- Si la totalidad de la mercancía no llega al país dentro de los tres meses siguientes a la fecha de su adquisición, para determinar el valor normal de las remesas posteriores se considerará el precio usual de competencia correspondiente a la cantidad total de mercancía adquirida que rija en la fecha de llegada de cada remesa.

III.- Cuando transcurran seis meses contados a partir de la fecha - de declaración para importación definitiva de la primera remesa, -- sin que se importe la totalidad de la mercancía, se procederá a a-- justar el valor normal correspondiente a las remesas importadas, -- considerando que el precio usual de competencia es el que haya regido para la cantidad realmente importada..."

La base gravable de la exportación está expresada en el Artículo 56 de la Ley Aduanera: "... La base gravable del impuesto general de - exportación es el valor comercial de las mercancías en el lugar de venta, y deberá consignarse en la factura comercial, sin inclusión de fletes y seguros.

Cuando las autoridades aduaneras cuenten con elementos para suponer que los valores consignados en dichas facturas no constituyen los - valores comerciales de las mercancías, harán la comprobación conducente para la imposición de las sanciones que procedan..."

Como otro elemento señala el autor citado a:

6.- La Obligación Aduanera consiste en el pago en dinero que el sujeto pasivo debe entregar al Estado en concepto de impuesto por la introducción o extracción de mercancías del Territorio Aduanero, -- una vez realizado el aforo y cumpliendo con las formalidades y requisitos necesarios.

Cabe aclarar que Polo Bernal Efraín partiendo de la definición que da del impuesto aduanero considera como sus elementos a: "....El - ánimo de importar o exportar determinado bien para su consumo; 2. - Mercancías Gravadas y; 3.- Territorio Aduanero. De estos tres elementos dice: el primero, es interno y subjetivo, y los dos últimos, externos, reales u objetivos. No basta que una persona realice el hecho material de pasar mercancía dentro o fuera del territorio de un Estado, para que se genere un acto legal de importación o exportación, o para que surja para el particular, la obligación de pagar el impuesto respectivo. Es necesario la voluntad o ánimo del particular para destinarla al consumo o libre cambio, dentro del territorio nacional, o para sustraerla de dicho consumo, según sea - que se trate de una importación o de una exportación; segundo, mercancías gravadas dentro de este elemento, es necesario hacer referencia al instituto jurídico denominado arancel de aduanas, siendo éste el instrumento legal y económico que regula el intercambio comercial de un país a otros países y que fija tarifariamente las -- mercancías gravadas. Existen dos tipos de arancel, arancel de importación y exportación. El primero grava las mercancías a su entrada en el territorio en que se impone; el segundo, grava las mer

cancías de ese territorio al salir del mismo. También puede existir una tercera modalidad, el establecimiento de un gravamen sobre las mercancías foráneas al cruzar ese territorio, es el arancel de tránsito..." (73).

C).- Clasificación de los Impuestos. Existen en la doctrina diversas clasificaciones del impuesto, visto desde el punto de vista genérico, pero apegándonos al criterio de Ernesto Flores Zavala tenemos que: "... Los impuestos se han clasificado tradicionalmente - en directos e indirectos. El primero es aquél en el que el Legislador se propone alcanzar inmediatamente, desde luego, el verdadero contribuyente; suprime a todo intermediario entre el pagador y el fisco, de manera que las calidades de sujeto pasivo y pagador - del impuesto se confunden. Por el impuesto indirecto el legislador no grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por repercusión. De acuerdo a estas definiciones entre los impuestos directos se encuentra, impuesto sobre la renta, el impuesto sobre la -- propiedad raíz, el impuesto sobre herencias y legados, impuesto sobre donaciones; y entre los indirectos, los de importación y exportación, los que gravan la producción de ciertos Artículos..."(74).

Así mismo hace otra subdivisión de dichos impuestos, pero para mayor accesibilidad, los hemos resumido (en el anexo No. 6).

---

(73). Ob. Cit. Pág. 392 y 393.
(74). Ob. Cit. Pág. 255.

De las anteriores clasificaciones, podemos observar que el impuesto al comercio exterior constituye un impuesto indirecto y se encuentra bajo la denominación de impuestos sobre importación y exportación.

Ahora bien, en cuanto hace a la clasificación del impuesto en materia aduanera, nos afiliamos a la marcada por Máximo Carbajal Contreras quien expone: "... Los impuestos aduaneros mexicanos son fiscales y protectores, de importación y exportación, ad valorem con una base de acuerdo al valor normal y comercial de las mercancías; graduales, sólo en dos casos: cuando hay avería o cuando la mercancía es usada. Generales existiendo también los convencionales para los países de A.L.I. (Asociación Latinoamericana de Integración); definitivos, garantizados y suspensivos..." (75). (ver anexo No. 7).

De acuerdo a nuestro marco jurídico, el Título Tercero de la Ley Aduanera que se refiere a los impuestos que deben pagar las mercancías que se internen al país y las que se expidan al exterior, bajo la denominación impuestos al comercio exterior, a éste respecto, el Artículo 35, junto con señalar los diferentes impuestos al comercio exterior, establece sus clasificaciones: "...Se causarán los siguientes impuestos al comercio exterior:

I.- A la importación:

A. General, conforme a la tarifa de la ley respectiva.

---

(75) Ob. Cit. Pág. 325.

B. Derogado.

C. (Se deroga).

II.

A la exportación:

A. General, conforme a la tarifa de la ley respectiva.

B. Adicionales:

a) 3% sobre el impuesto general en exportaciones de petróleo crudo y gas natural y sus derivados, y 2% en las demás exportaciones; y,

b) 10% sobre el impuesto general en exportaciones por vía -- postal..."

Los impuestos al comercio exterior, son de carácter Federal y se encuentran previstos a parte de lo establecido, en la Constitución Política de los Estados Unidos en: Ley de Ingresos de la Federación, Ley de Impuestos Generales de Importación y Exportación; y, Ley Aduanera.

Los impuestos al comercio exterior a los que se refiere la Ley Aduanera, deben comprender, de acuerdo a su interpretación sistemática; todos aquéllos cargos tributarios que afecten operaciones - de comercio exterior, entre los que se encuentra precisamente el I.V.A. (Impuesto al Valor Agregado); y el I.E.P.S. (Impuesto Especial sobre Producción y Servicio), cuya liquidación puede ser efectuada por la Autoridad Aduanera sin que exista impedimento para ello. D).- Determinación y pago de los impuestos al comercio exterior. Señalar quién y cómo se determina el impuesto aduanero es uno de los aspectos más trascendentales de la materia, toda --

vez que al realizarse esta determinación, la Aduana entrará en funciones que le son propias..

Para su mejor comprensión, lo subdividimos en los siguientes epí-- grafos:

D) 1.- Impuestos Generales sobre Importación y Exportación.

D) 2.- Impuestos a las Importaciones Ocasionales.

D) 3.- Pago de Impuestos Mediante Depósitos en Cuentas Aduaneras.

D) 4.- Impuestos Adicionales a la Exportación de Mercancías.

D) 1.- Impuestos Generales sobre Importación y Exportación. Al -- respecto, tenemos que los impuestos generales de importación y exportación se determinan aplicando a la base gravable establecida - en los Artículos 48 y 56 respectivamente, la cuota que corresponda conforme a la clasificación arancelaria de las mercancías.

Los impuestos adicionales se calcularán sobre el monto de los im-- puestos generales de importación o exportación, según corresponda (Artículo 57 Ley Aduanera). Implica que en el caso de los impuestos generales de importación, se toma como base gravable el valor normal de las mercancías; y en el de exportación, el valor comer-- cial de las mercancías.

En cuanto al pago de dichos impuestos el Artículo 58 de la Ley A-- duanera señala el monto y la forma en que el pago debe efectuarse.

"...Los impuestos al comercio exterior, las cuotas compensatorias, así como los derechos correspondientes, se pagarán por los importadores y exportadores al presentar el pedimento para su trámite, antes de que se active el mecanismo de selección aleatoria, dichos - pagos se deberán efectuar en cualquiera de los medios que mediante reglas de carácter general establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En los casos de importación y exportación, el pago podrá efectuarse en una fecha anterior a la señalada por el Artículo 38 de esta Ley. En este caso, las cuotas, bases gravables, tipos de cambio - de moneda, restricciones o regulaciones no arancelarias y prohibiciones aplicables serán las que rijan en la fecha de pago, sólo -- cuando las mercancías se presenten ante la aduana y se active el - mecanismo de selección aleatoria dentro de los tres días siguien-- tes a aquél en que el pago se realice. Tratándose de importacio-- nes y exportaciones que se efectúen por ferrocarril, el plazo será de veinte días.

Cuando las mercancías se depositen ante la aduana, en recintos fiscales o fiscalizados, el pago se deberá efectuar al presentar el - pedimento, a más tardar dentro del mes siguiente a su depósito o - dentro de los dos meses siguientes cuando se trate de aduanas marítimas, de lo contrario se causarán recargos en los términos del Código Fiscal de la Federación, a partir del día siguiente a aquél - en el que venza el plazo señalado en este párrafo.

Las contribuciones se actualizarán en los términos del artículo -- 17-A del Código Fiscal de la Federación, a partir de la fecha a -- que se refiere el artículo 38 de esta Ley y hasta que las contribuciones se paguen.

El pago se hará en las oficinas autorizadas y en ningún caso exime del cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias..."

D) 2.- Impuestos sobre importaciones y exportaciones ocasionales.

La determinación del impuesto sobre importaciones y exportaciones ocasionales se rige por lo dispuesto en el Artículo 60 en su pri-- mer párrafo, cuando señala:

"...Corresponde a la autoridad aduanera determinar las contribuciones relativas a las importaciones y exportaciones, incluyendo a las cuotas compensatorias, cuando se realicen por vía postal. En este caso, el pago se efectuará dentro de los cinco días hábiles siguientes a la notificación de la citada determinación. Tratándose de las importaciones y exportaciones a que se refiere este párrafo el interesado podrá solicitar que la determinación de las contribuciones y de las cuotas compensatorias, la efectúe el mismo, por conducto de agente o apoderado aduanal.

Los pasajeros podrán optar por determinar y pagar los impuestos al comercio exterior, mediante el procedimiento simplificado, por la importación o exportación de mercancías distintas de su equipaje, caso en el que aplicarán el factor que publique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sobre el valor en aduana de las mercancías o sobre el valor comercial, según corresponda, utilizando la forma oficial aprobada por dicha dependencia. Dicho factor se calculará considerando la tasa prevista en el artículo 1°. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; la correspondiente a los derechos de trámite aduanero; y la mayor de las cuotas de las tarifas de las Leyes de los Impuestos Generales de Importación o de Exportación, según se trate, sobre las bases gravables de las contribuciones mencionadas. No se podrá ejercer la opción a que este párrafo se refiere, tratándose de mercancías que estén sujetas a restricciones o regulaciones no arancelarias, o que por su importación o exportación se cause además de las contribuciones antes citadas, otras distintas. El pasajero pagará las contribuciones correspondientes antes de accionar el mecanismo de selección aleatoria.

Las personas que realicen exportaciones o importaciones de mercancías cuyo valor no rebase al que se refiere la fracción IX del artículo 143-B de esta Ley, podrán optar por determinar y pagar los impuestos al comercio exterior en los términos a que se refiere el párrafo anterior, cuando dichas mercancías no estén sujetas a restricciones o regulaciones no arancelarias o cuando por su importación o exportación no se causen además de las contribuciones antes citadas, otras distintas, siempre que presenten el pedimento correspondiente por conducto de agente o apoderado aduanal. En el caso a que se refiere este párrafo no será necesario clasificar arancelariamente las mercancías.

Las importaciones o exportaciones de los pasajeros a que se refiere el artículo 28 de esta Ley, no serán deducibles para los efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuando gocen de la franquicia a que se refiere el artículo 46 fracción VI de esta Ley.

Quienes importen o exporten mercancías por medio de tuberías o cables, deberán presentar el pedimento a más tardar el día 6 del mes de calendario siguiente a aquél de que se trate..."

D) 3.- Pago de impuestos mediante depósitos en cuentas aduaneras. El Artículo 58-A de la Ley Aduanera, disposición adicionada a su texto se refiere al pago de los impuestos mediante depósitos en cuentas aduaneras. Su propósito es favorecer la importación de mercancías a que a su vez son exportadas previo un proceso de elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación, a lo que se refiere el Artículo 84 de este ordenamiento legal. Su texto es el siguiente:

Artículo 58 A.

"...Los importadores que a su vez sean exportadores, podrán optar por pagar los impuestos correspondientes mediante depósitos que efectúen en las cuentas aduaneras que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general, siempre que los importadores cumplan con los siguientes requisitos:

I. Que se trate de mercancías destinadas a un proceso de transformación o elaboración para retornarlas al extranjero dentro de los dieciocho meses siguientes a la importación. En el caso de productos terminados, así como de maquinaria y equipo, únicamente se podrán importar con el propósito de ser reparados, adaptados o transformados en el plazo citado.

II. (Se deroga).

III. Que lleven un sistema de costeo que les permita identificar la parte extranjera incorporada en las mercancías que se exportan.

IV. Que presenten un aviso ante la autoridad aduanera competente, en el que manifiesten que optan por pagar las contribuciones en los términos de este artículo.

Los contribuyentes que ejerzan la opción establecida en este artículo, tendrán derecho a recuperar los depósitos efectuados en las cuentas aduaneras y los rendimientos que se generen, en la forma y proporción que corresponda en los términos que fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general a las mercancías efectivamente exportadas.

Los contribuyentes a que se refiere este artículo, deberán presentar, por conducto de agente o apoderado aduanal, declaración en la que proporcionen información sobre las mercancías que exporten, la proporción que representan de las importadas previamente en los términos de este precepto, las mermas y desperdicios que no pueden ser retornados, así como aquéllas que son destinadas al mercado na

cional y, finalmente la información sobre las cuentas aduaneras. - La declaración a que se refiere este párrafo deberá presentarse durante los meses de julio del año de calendario de que se trate y - de enero del siguiente año, por el semestre inmediato anterior.

El cambio de destino de las mercancías para producir bienes que no se exportarán, se podrá efectuar dentro de los dieciocho meses siguientes a la importación.

No se consideran destinadas al mercado nacional las mermas y desperdicios que correspondan a mercancías importadas en los términos de este artículo, siempre que los desperdicios se destruyan y se - cumpla con las disposiciones de control que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

Los importadores a que se refiere este artículo podrán considerar como exportadas definitivamente, las mercancías que enajenen a personas que paguen los impuestos correspondientes mediante depósitos en cuentas aduaneras como si importaran la mercancía al momento de la adquisición, conforme a las disposiciones que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general. Los importadores que hubieran optado por pagar los impuestos en los términos de este artículo, podrán acogerse a las modalidades de exportación definitiva a que se refiere el artículo - 75 de esta Ley..."

D) 4.- El Artículo 57, último parrafo se refiere al cálculo para - el pago de los impuestos adicionales, al disponer:

"...Los impuestos generales de importación y exportación se determinarán aplicando a la base gravable determinada en los términos - de las Secciones Primera y Segunda del Capítulo Tercero del presente Título, respectivamente, la cuota que corresponda conforme a la clasificación arancelaria de las mercancías.

Los impuestos adicionales se calcularán sobre el monto de los impuestos generales de importación o exportación, según corresponda..."

Esto significa que los porcentajes que señala la Ley, se aplicarán al monto de los impuestos generales al comercio exterior, de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 35, Fracción II, letra Bde la Ley Aduanera.

Obligados a la Determinación de la Cantidad Líquida a Pagar Sobre Impuestos al Comercio Exterior.-

El Artículo 59 de la Ley Aduanera señala a los sujetos obligados a la determinación de la cantidad líquida a pagar sobre impuestos al comercio exterior.

En efecto, dice esta disposición:

"... Los agentes o apoderados aduanales determinarán en cantidad líquida por cuenta de los importadores y exportadores los impuestos al comercio exterior y, en su caso, las cuotas compensatorias, para lo cual manifestarán en el pedimento bajo protesta de decir verdad:

I. La descripción de las mercancías y su origen.

II. El valor en aduana de las mercancías, así como el método de valoración utilizado y, en su caso, la existencia de vinculaciones a que se refiere el artículo 52 de esta Ley en el caso de importación, o el valor comercial tratándose de exportación.

III. La clasificación arancelaria que les corresponda; y,

IV. El monto de los impuestos causados con motivo de la importación o exportación y, en su caso, las cuotas compensatorias..."

Rectificación de Pedimento y Declaración Complementaria.

Finalmente, los contribuyentes, en materia de comercio exterior, podrán rectificar los datos contenidos en el pedimento, presentando declaraciones complementarias de acuerdo a lo dispuesto al Artículo 62 que determina:

"... Antes de activar el mecanismo de selección aleatoria, los contribuyentes podrán rectificar los datos contenidos en el pedimento, presentando declaraciones complementarias de conformidad con el Código Fiscal de la Federación. Una vez activado dicho mecanismo, la rectificación se podrá efectuar siempre que no se modifiquen alguno de los siguientes conceptos:

I.- Las unidades de medida señaladas en las tarifas de las Leyes de los impuestos Generales de Importación o Exportación, así como el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar la mercancía.

II.- La descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías.

III.- Los datos que permitan la identificación de las mercancías, en su caso.

Cuando se exporten mercancías para ser enajenadas en el extranjero, se podrá presentar declaración complementaria con el objeto de disminuir el número, volumen o peso de las mercancías por mermas o desperdicios, o bien para modificar el valor de las mismas, cuando éste se conozca con posterioridad con motivo de su enajenación.

Si la rectificación origina un saldo a favor, los contribuyentes podrán presentar una sola declaración complementaria, a excepción de los supuestos establecidos en el párrafo anterior. Tratándose de declaraciones complementarias en las que se determinen contribuciones a pagar, no se aplicarán las limitaciones que establece este Artículo. En los casos en que no existan contribuciones a pagar, se podrá presentar una sola declaración complementaria para declarar o rectificar los números de serie de maquinaria dentro de los 90 días siguientes a que se realice el despacho, y dentro de 30 días en otras mercancías, excepto vehículos.

Tratándose del tránsito interno de mercancías a que se refiere el Artículo 103-A de esta Ley, los contribuyentes podrán presentar declaración complementaria. En este caso, únicamente podrán modificar la clasificación arancelaria y sus consecuencias..."

Cabe mencionar, en este punto el denominado arancel. Este es definido como "Tarifa Oficial que determina los Derechos de Aduana"(76)

---

(76) Gran Diccionario Enciclopédico Visual. Ediciones Lerner. Ltda. Bogotá, Colombia. 1992, pág. 94.

Es decir, es el instrumento legal y económico que determina la cuantía del impuesto a pagar.

El arancel es también conocido como tarifa de impuestos a la exportación y importación. Esta tarifa es la que el denominado "vista" utiliza para confrontar las mercancías que se presentan, con la declaración o pedimento del interesado; no son más que grandes listas, en las que se anotan los impuestos que corresponde pagar por la introducción o extracción de tal o cual producto.

Ahora bien, una simple lista de productos, por orden alfabético, constituiría un arancel poco práctico, casi inoperante, por ello, se creó un sistema internacional de clasificar mercancías, conocido como N.A.B. o "Nomenclatura Arancelaria de Bruselas". "... Este se basa en el origen de las mercancías, su composición, su utilización, su grado de elaboración va de lo más simple a lo más complejo; y lo menos elaborado a lo más elaborado. La funcionalidad del sistema (N.A.B.), estriba en que proporciona un esquema o estructura general y unas reglas para el sistema de clasificación de mercancías y deja en libertad a los paises que lo adopt an para que, en seguida establezcan sus superestructuras y reglas especiales, con objeto de controlar los niveles impositivos y de adoptar el sistema a las peculiaridades de cada política aduanera, de cada sistema económico..." (77).

---

(77). Instructivo para el manejo de la Tarifa del Impuesto General de Importación. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Dirección de Estudios Hacendarios. Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México, 1965. Pág. 9.

Por otra parte, la Nueva Ley del Comercio Exterior publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 27 de julio de 1993, en el Título IV, Capítulo I. Artículo 12 dispone: "... Para efectos de esta Ley, los aranceles son las cuotas de las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación, los cuales podrán ser:

I.- Ad-valorem, cuando se expresen en términos porcentuales del valor en aduana de la mercancía.

II.- Específicos, cuando se expresen en términos monetarios por unidad de medida, y

III.- Mixtos, cuando se trate de la combinación de los dos anteriores..."

El Artículo 13 "... Los aranceles a que se refiere el artículo anterior podrán adoptar las siguientes modalidades:

I.- Arancel-cupo, cuando se establezca un nivel arancelario para cierta cantidad o valor de mercancías exportadas o importadas, y una tasa diferente a las exportaciones o importaciones de esas mercancías que excedan dicho monto;

II.- Arancel estacional, cuando se establezcan niveles arancelarios distintos para diferentes períodos del año, y

III.- Las demás que señale el Ejecutivo Federal..."

El siguiente concepto fundamental aduanero a tratar son los regímenes aduaneros, estos son definidos por;

Hugo Opazo Ramos que los entiende como": Están constituidos por los tratamientos legales y reglamentarios que la Aduana dé a las mercancías, de acuerdo con la naturaleza y objetivos de las distintas destinaciones aduaneras conocidas..." (78).

---

(78). Comentado por Carbajal Contreras Máximo. Ob. Cit. Pág. 353.

El Consejo de Bruselas lo define diciendo: "... La destinación -- que puede recibir según las Leyes y Reglamentos Aduaneros, las mercancías sujetas al control de la Aduana..." (79).

Por nuestra parte estimamos que los regímenes aduaneros constituyen el conjunto de actos de la administración pública y del particular interesado, que se encuentra sometido a las normas legales y reglamentarias, respecto del destino de las mercancías de importación y exportación que el propio particular ha seleccionado de los sistemas reconocidos por la Ley Aduanera, a efecto de cumplir con las obligaciones propias del régimen para su desaduanamiento y liberación de las mercancías.

La Ley estipula que el particular señalara en su pedimento el régimen aduanero que solicita para las mercancías y manifestará bajo - protesta de decir verdad, el cumplimiento de las obligaciones y -- formalidades inherentes al mismo. Incluyendo las cuotas compensatorias (Artículo 64 de la Ley en Materia). Así mismo en el Artículo 63 de la Ley Aduanera determina las clases de regímenes aduaneros estableciendo que:

"... Las mercancías que se introduzcan al territorio nacional o se extraigan del mismo, podrán ser destinadas a alguno de los regímenes aduaneros siguientes:

---

(79). Comentado por Carbajal Contreras Maximo. Ob. Cit. Pág. 353.

I.- Definitivos:

A. De importación.

B. De exportación.

II.- Temporales:

A. De importación:

a) Para retornar al extranjero en el mismo estado.

b) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.

B. De exportación.

a) Para retornar al país en el mismo estado; y,

b) Para elaboración, transformación o reparación.

III.- Depósito fiscal.

IV.- Tránsito de mercancías.

V.- De las marinas turísticas y de los campamentos de casas rodantes..."

(Ver Anexo 7).

Partiendo de esta clasificación tenemos:

I.- El Régimen Aduanero Definitivo de Importación. "... El origen etimológico de importación viene del verbo latino importare, portar, dentro, introducir. El verbo portare inicialmente tenía un sentido de movimiento. Este significado aplicado a la vida aduanera y referido a los dos elementos más destacables en ella: mercancías y territorio, significa introducir una mercancía en un territorio..." (80).

---

(80). Felipe Garre, Estudios Aduaneros, "Concepto y Naturaleza Jurídica de las Instituciones Aduaneras". Importación, Mercancía Territorio. Editado, Estudios Hacienda Pública. Madrid, España, 1974. Pág. 155.

El Glosario de Términos Aduaneros Internacionales elaborado por el Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, define a la importa-- ción como: "... La acción de introducir en un territorio aduanero una mercancía cualquiera..." (81).

Por su parte Felipe Garre nos comenta: "... El término importación se debe reservar exclusivamente para la entrada con cumplimiento - de todos los requisitos legales. La importación, como presupuesto de hecho, hace nacer en el sujeto pasivo la obligación tributaria, que consiste en el pago de los impuestos, y una vez realizado éste, se produce la nacionalización de mercancías. La importación no es el mero acto del paso físico de la línea aduanera por las mercan-- cías, requiere además del acto material, uno voluntario de introdu cir las mercancías en el territorio aduanero, incorporándolos a la economía nacional..." (82).

De tal manera que el término importar, no es otra cosa que el he-- cho de introducir mercancías de origen extranjero en un territorio determinado.

Nuestra legislación define el régimen de importación con carácter definitivo en los siguientes términos:

---

(81). Comentado por Ovilla Mandujano Manuel. Ob. Cit. Pág. 43.
(82). Ob. Cit. Pág. 158 y 159.

Artículo 70 "... Se entiende por régimen de importación definitiva la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado..."

Siguiendo su clasificación en cuanto al régimen de importación temporal dispone:

Artículo 75: "...Se entiende por:

I.- Régimen de importación temporal, la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con la finalidad específica siempre que retornen al extranjero en el mismo estado, por los siguientes plazos:

a).- Hasta por un mes, las de remolques, siempre que transporten en territorio nacional las mercancías que en ellos se hubieran introducido al país o las que se conduzcan para su exportación.

b).- Hasta por seis meses, en los siguientes casos:

1.- Las que realicen los residentes en el extranjero, siempre que sean utilizados directamente por ellos o por personas con las que tengan relación laboral, excepto tratándose de vehículos.

2.- Las de envases de mercancías, siempre que contengan en territorio nacional las mercancías que en ellos se hubieran introducido al país.

3.- Los productos terminados que enajenen personas residentes en el país a empresas dedicadas exclusivamente a la exportación de bienes, caso en el cual el plazo se computará a partir de la presentación del pedimento de importación temporal por éstas últimas en el que se señalen los datos de identificación del enajenante. Satisfechos de los requisitos anteriores se entenderá perfeccionada la exportación definitiva de las mercancías del enajenante.

c).- Hasta por un año, cuando no se trate de las señaladas en los incisos a) y d) de esta fracción y siempre que se reúnan las condiciones de control que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, en los siguientes casos:

1.- Las destinadas a convenciones.

2.- Eventos culturales o deportivos, patrocinados por entidades públicas, nacionales o extranjeras, así como por uni-

versidades o entidades privadas, autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

3.- Los enseres, utilería y demás equipo necesario para la filmación, siempre que se utilicen en la industria cinematográfica y su internación se efectúe por residentes en el extranjero. El plazo establecido en este subinciso podrá ampliarse por un año más.

4.- Los vehículos de prueba, siempre que la importación se efectúe por un fabricante autorizado, residente en México.

d).- Por el plazo que dure su calidad migratoria, tratándose de vehículos y de menajes de casa de visitantes, visitantes locales y distinguidos, turistas, estudiantes e inmigrantes rentistas, siempre que los vehículos sean de su propiedad a excepción de turistas y visitantes locales.

e).- Hasta por veinte años, en los siguientes casos:

1.- Contenedores.

2.- Aviones y helicópteros, destinados a ser utilizados en las líneas aéreas con concesión para operar en el país, así como aquéllos de transporte público de pasajeros, siempre que, en este último caso, proporcionen, en febrero de cada año y en medios magnéticos, la información que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

3.- Embarcaciones que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público autorice mediante reglas de carácter general.

4.- Carros de ferrocarril.

Los mexicanos residentes en el extranjero podrán realizar importaciones temporales de vehículos hasta por seis meses en cada período de doce meses. Los vehículos a que se refiere este párrafo y el inciso d) de la fracción I de este artículo deberán tener las características y cumplir con los requisitos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante disposiciones de carácter general.

c) a e).- .....
.....

También podrán efectuar importaciones temporales las empresas que sean maquiladoras, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como las empresas que tengan programas de exportación autorizados por las Secretarías de Co-

mercio y Fomento Industrial y de Hacienda y Crédito Público. En los casos en que residentes en el país les enajenen productos a las empresas antes señaladas, así como a las empresas de comercio exterior que cuenten con registro de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, se considerarán efectuadas en importación temporal, siempre que el pedimento respectivo señale esta circunstancia y los datos de identificación del enajenante.

.....
.....

Satisfechos y cumplidos los requisitos anteriores se entenderá perfeccionada la exportación definitiva de las mercancías del enajenante.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público establecerá mediante reglas de carácter general, los casos y condiciones en los que deba garantizarse el pago de las sanciones que llegaran a imponerse en el caso de que las mercancías no se retornen al extranjero dentro de los plazos máximos autorizados por esta fracción.

II.- Régimen de exportación temporal, la salida del territorio nacional de mercancías para permanecer en el extranjero por tiempo limitado y con una finalidad específica por los siguientes plazos:

a).- Hasta por tres meses, las de remolques.

b).- Hasta por seis meses, en los siguientes casos:

1.- Las de envases de mercancías.

2.- Las que realicen los residentes en México sin establecimiento permanente en el extranjero, siempre que se trate de mercancías para retornar al país en el mismo estado.

c).- Hasta por un año, las que se destinen a exposiciones, convenciones o eventos culturales o deportivos.

d).- Hasta por dos años, la salida de mercancías para su transformación, elaboración o reparación en el extranjero.

Los plazos a que se refiere esta fracción podrán ampliarse mediante aviso que presente el exportador por conducto de agente o apoderado aduanal en el sistema electrónico, hasta por un lapso igual al previsto en el inciso de que se trate..."

II.- Régimen Aduanero Definitivo de Exportación. Atendiendo a su etimología latina "ex-portare" transportar al exterior, es decir -

enviar, llevar afuera. El Diccionario de Economía de Arthur Sel-- don y F.G. Pennance, define a las exportaciones como: "... Ventas de bienes y servicios de un país al extranjero, algunos visibles - (bienes), otros invisibles (servicios) y las exportaciones sin contrapartida como " bienes o servicios " exportados para pagar los - intereses de un préstamo o para devolver un capital..." (83).

"... Se concibe a la exportación como el acto de la salida de mercancías fuera del territorio nacional, se reserva el término "ex-- portación" a las operaciones internacionales, es decir, a la salida del territorio nacional, no al territorio aduanero..." (84).

El Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, lo define como: -- "...Acción de hacer salir del territorio aduanero cualquier mercancía..." (85).

Por su parte la Ley Aduanera define al Régimen de Exportación Definitivo diciendo:

Artículo 73: "... El régimen de exportación definitiva consiste -- en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado..."

---

(83). Comentado por De Vicente Bernardo. Estudios Aduaneros. "Concepto y Naturaleza Jurídica de las Instituciones Aduaneras" Exportación. Ed. Estudios Hacienda Pública, Madrid, España. 1974. Pág. 208.

(84). Idem. Pág. 221 y 222.

(85). Ovilla Mandujano Manuel. Ob. Cit. Pág. 45.

Y respecto al Régimen de Exportación Temporal dispone:

Artículo 75 II. "... Régimen de exportación temporal, la salida -- del territorio nacional de mercancías para permanecer en el extranjero por tiempo limitado y con una finalidad específica por los siguientes plazos:

a).- Hasta por tres meses, las de remolques.

b).- Hasta por seis meses, en los siguientes casos:

1.- Las de envases de mercancías.

2.- Las que realicen los residentes en México sin establecimiento permanente en el extranjero, siempre que se trate de mercancías para retornar al país en el mismo estado.

c).- Hasta por un año, las que se destinen a exposiciones, convenciones o eventos culturales o deportivos.

d).- Hasta por dos años, la salida de mercancías para su transformación, elaboración o reparación en el extranjero.

Los plazos a que se refiere esta fracción podrán ampliarse mediante aviso que presente el exportador por conducto de agente o apoderado aduanal en el sistema electrónico, hasta por un lapso igual al previsto en el inciso de que se trate...".

La Ley Aduanera regula algunas normas generales que son aplicables a cualquier régimen aduanero de los contemplados en la misma, a saber:

a).- Retorno al Extranjero de Mercancías:

Artículo 65: "... Procederá el retorno al extranjero de mercancías en depósito ante la aduana hasta antes de activar el mecanismo de selección aleatoria, siempre que no se esté en alguno de los siguientes supuestos:

a).- Se trate de mercancías de importación prohibida.

b).- De armas o de substancias nocivas para la salud.

c).- (Se deroga).

d).- Existan créditos fiscales insolutos..."

b).- Desistimiento del Régimen Aduanero:

Artículo 66: "... El desistimiento de un régimen aduanero procederá hasta antes de que se active el mecanismo de selección aleatoria, para el efecto de que retornen las mercancías de procedencia extranjera o se retiren de la aduana las de origen nacional. También procederá el desistimiento en el caso previsto en la fracción III del artículo 97 de esta Ley.

Tratándose de exportaciones que se realicen en aduanas aéreas o marítimas, el desistimiento a que se refiere este artículo, procederá inclusive después de que se haya activado el mecanismo de selección aleatoria. En este caso se podrá permitir el tránsito de la mercancía a una aduana distinta o a un almacén para su depósito fiscal.

El cambio de un régimen aduanero sólo procederá en los casos en que la Ley lo permita, siempre que se cumplan las obligaciones en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias exigibles para el nuevo régimen solicitado en la fecha de cambio de régimen..."

En cuanto a los temporales y definitivos tenemos que:

a).- Destrucción de Mercancías por Accidentes (Regímenes Temporales).

Artículo 68: "... Si por accidentes se destruyen mercancías sometidas a alguno de los regímenes temporales de importación o de exportación, depósito fiscal o tránsito, no se exigirá el pago de los impuestos al comercio exterior respectivos, pero los restos seguirán destinados al régimen inicial, salvo que la autoridad aduanera autorice su destrucción o cambio de régimen..."

b).- Pago de los Impuestos a la Importación o Exportación en los Regímenes Definitivos.

Artículo 69: "... Los regímenes definitivos se sujetarán al pago - de los impuestos a la importación o a la exportación, así como al cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias y al de las formalidades para su despacho..."

En cuanto al régimen de importación definitiva tenemos las siguientes reglas:

a).- Retorno al extranjero sin el pago de los impuestos a la exportación.

Realizada la importación definitiva de las mercancías, podrá autorizarse su retorno al extranjero, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 71 de la Ley Aduanera, sin el pago de los impuestos a la exportación y dentro del plazo máximo de 3 meses contados a partir de que hubieren sido retiradas del depósito ante la aduana, siempre que se den los siguientes supuestos:

- " Que se tenga realizada la importación definitiva;

- Que las mercancías hayan sido retiradas del depósito ante la aduana o que haya procedido su "desaduanamiento".

- Que el interesado compruebe ante la autoridad aduanera que - las mercancías importadas son defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas y señale en la solicitud en -- qué consiste dicha irregularidad;

- Que el retorno aludido implique que las mercancías sean sustituidas por otras de la misma clase, que subsanen sus defectos y cumplan lo convenido con el producto o distribuidor;

- Que no exista un crédito fiscal insoluto.

- Que las mercancías sustituidas deberán llegar al país en un plazo de 6 meses contados desde el retorno de las sustituidas. Sólo pagarán las diferencias cuando causen mayores impuestos que las retornadas; pero si llegan después de los plazos autorizados o se comprueba que no son equivalentes a aquéllas, causarán los impuestos integrados y se impondrán las sanciones establecidas en esta Ley;

- Finalmente, que no existan discrepancias inexactitudes o falsedades entre los datos contenidos en el pedimento y las mercancías que el propio pedimento consigne o que se haya iniciado el ejercicio de las facultades de revisión respecto del mismo."

b).- Sustitución parcial de mercancías definitivas.

La Ley no prevé el caso de sustitución parcial de las mercancías, sin embargo, su Reglamento en el Artículo 138 último párrafo, lo consigna cuando señala que en el caso de sustitución parcial de mercancías, se presumirá que la parte sustituta es idéntica a la retornada, aún cuando en forma aislada difiera su clasificación -

arancelaria, siempre que subsane el defecto o la diferencia de especificaciones convenidas para la mercancía completa y la sustitución de la parte no altere la clasificación arancelaria de ésta. - De lo contrario, se deberán pagar las diferencias de impuestos y - cumplir las obligaciones en materia de restricciones y requisitos especiales conforme a la clasificación arancelaria de la mercancía completa, en la fecha y forma prevista en el párrafo anterior.

En cuanto al Régimen de Exportación Definitiva, tenemos la siguiente regla:

Retorno de mercancías en el régimen de exportación definitiva.

El Artículo 74 de la Ley Aduanera, se refiere exclusivamente a este caso, en los siguientes términos: "... Efectuada la exportación definitiva de las mercancías se autorizará su retorno al país sin el pago de los impuestos a la importación, siempre que no hayan sido objeto de modificaciones en el extranjero ni transcurrido más - de un año desde su salida del territorio nacional.

Cuando el retorno se deba a que las mercancías fueron rechazadas - por alguna autoridad del país de destino o por comprador extranjero en consideración a que resultaron defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas, se devolverán al interesado los impuestos a la exportación que hubiese pagado.

En ambos casos, antes de autorizarse la entrega de las mercancías que retornan se acreditará el reintegro de los beneficios fiscales que se hubieren recibido con motivo de la exportación..."

Obligaciones derivadas de las Importaciones o Exportaciones Temporales.

a).- Finalidad de las mercancías que se importan.

El Artículo 76 se refiere a la finalidad de las mercancías que se importan en el comercio exterior, señalando textualmente:

"...En los regímenes temporales a que se refiere los incisos b) y c) de las fracciones I y II del artículo anterior, así como el inciso d) de la fracción II del mismo artículo, en el pedimento se señalará la finalidad a la que se destinarán las mercancías y, en su caso, el lugar en donde cumplirán la citada finalidad y mantendrán las propias mercancías.

En los demás casos señalados en el artículo 75 citado, no se requerirá pedimento, ni será necesario utilizar los servicios de agentes o apoderados aduanales, pero se deberá presentar la forma oficial que mediante reglas de carácter general señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Tampoco será necesaria la presentación de pedimento en las importaciones temporales a que se refieren los subincisos 1 y 2 del inciso b) y el inciso c) de la fracción I del artículo 75 de esta Ley, cuando dichas operaciones se efectúen utilizando algún otro documento que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, escuchando previamente la opinión de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial. En dichas reglas generales se establecerán los casos y condiciones en que procederán los casos y condiciones en que procederá la utilización de ese documento..."

b).- Prohibición de Transferencias o Enajenación.

La Ley Aduanera en su Artículo 77 establece una previsión en relación con la transferencia o enajenación de mercancías de importación temporal, cuando señala:

"... La propiedad o el uso de las mercancías destinadas a importación temporal no podrá ser objeto de transferencia o enajenación, excepto entre maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por las Secretarías de Comercio y Fomento Industrial y de Hacienda y Crédito Público, cuando cumplan con las condiciones que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general..."

Importaciones Temporales.

a).- Disposiciones generales.

El Artículo 79 regula en términos generales a las importaciones -- temporales de mercancías de procedencia extranjera, señalando:

"...Las importaciones temporales de mercancías de procedencia ex-- tranjera se sujetarán a lo siguiente:

I.- No se pagarán los impuestos al comercio exterior ni las cuotas compensatorias, y

II.- Se cumplirán las demás obligaciones en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias y formalidades para el despacho de las mercancías destinadas a este régimen..."

b).- Actualización para distribuir mercancías de importación temporal.

El Artículo 80 de la Ley Aduanera se refiere a esta materia, disponiendo:

"...Las personas que hubieran importado temporalmente mercancías -- que no puedan retornar al extranjero, por daño o destrucción, deberán solicitar autorización a la autoridad aduanera competente, la - que en su caso verificará su destrucción.

Los contribuyentes a que se refieren los artículos 58-A y 85 de esta Ley, deberán presentar el aviso señalado en el artículo 61 del - Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, manifestando los desperdicios de las mercancías correspondientes que vayan a ser destruidos..."

c).- Importaciones temporales para retornar al extranjero en el mismo estado.

La derogación de los artículos 82 y 83 de la Ley Aduanera, en su re

ciente modificación, no obstante haberse conservado en el texto del Artículo 63 el régimen aduanero de importación temporal, en su letra A "Para retornar al extranjero en el mismo estado", nos obliga a remitirnos al párrafo del Artículo 86 que es pertinente a este tipo de régimen. En efecto señala el referido párrafo: Artículo 86:

"... Las autoridades aduaneras permitirán el retorno sin el pago de los impuestos a la importación de las mercancías extranjeras importadas temporalmente, cuando se compruebe que por causas justificadas no se llevó a cabo la transformación, elaboración o reparación proyectadas. Las maquiladoras, así como las empresas con programas de exportación autorizados por las Secretarías de Comercio y Fomento Industrial y de Hacienda y Crédito Público, al presentar el pedimento, comprobarán los motivos que han dado lugar al retorno de las mercancías..."

d).- Importación Temporal para Elaboración, Transformación o Reparación en Programas de Maquila o de Exportación.

Este régimen aduanero de importación temporal se encuentra regulado en los artículos 84 al 87 de la Ley del ramo y su importancia dice relación con el trabajo de las empresas maquiladoras y aquellas empresas con programas de exportación autorizados por las Secretarías de Comercio y Fomento Industrial y de Hacienda y Crédito Público.

d.1.).- Empresas autorizadas para acogerse al Régimen de Importación Temporal de Mercancías para Retornar al Extranjero después de un Proceso de Elaboración, Transformación o Reparación.

El Artículo 84 se refiere a esta materia, señalando:

"... Las maquiladoras que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como las empresas con programas de exportación autorizados por las Secretarías de Comercio y Fomento Industrial y de Hacienda y Crédito Público, podrán efectuar la importación temporal de mercancías para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación..."

d.2).- Declaración que deben presentar estas empresas.

El Artículo 85 se refiere a este trámite en forma expresa, señalando:

"... Las maquiladoras que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como las empresas con programas de exportación autorizados por las Secretarías de Comercio y Fomento Industrial y de Hacienda y Crédito Público, deberán presentar, por conducto de su agente o apoderado aduanal, declaración en la que proporcionen información sobre las mercancías que retornen, la proporción que representan de las importadas temporalmente, las mermas y los desperdicios que no se retornen, así como aquéllas que son destinadas al mercado nacional. La declaración a que se refiere este párrafo deberá presentarse durante los meses de julio del año de calendario que se trate y de enero del siguiente año, por el semestre inmediato anterior..."

e).- Cambio de Régimen de Importación Temporal a Definitiva.

Los contribuyentes a que se refiere este artículo, podrán convertir la importación temporal en definitiva, siempre que paguen las contribuciones actualizadas en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, a partir del mes en que las mercancías se importaron temporalmente y hasta que las mismas se paguen, así como las cuotas compensatorias correspondientes.

f).- Mermas y Desperdicios.

El último párrafo de la descripción precitada se refiere a esta materia, señalando:

No se considera importación definitiva, las mermas y los desperdicios de las mercancías importadas temporalmente, siempre que los desperdicios se destruyan o se reciclen y se cumpla con las disposiciones de control que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

g).- Productos que retornan al extranjero.

Sobre esta materia el Artículo 86 señala textualmente:

"... Los productos resultantes de los procesos de transformación, elaboración o reparación, que retornen al extranjero darán lugar al pago de los impuestos a la exportación correspondientes a las materias primas o mercancías nacionales o nacionalizadas que se les hubieren incorporado conforme a las clasificaciones arancelarias del producto terminado...."

h).- Sobre el Pago de Impuestos.

Con referencia al pago de los impuestos, el segundo párrafo del Artículo 86 señala el procedimiento del cálculo, indicando:

Artículo 86.- ...." Para calcular los impuestos se determinará el porcentaje que del peso y valor del producto terminado corresponda a las citadas materias primas o mercancías que se le hubieren incorporado..."

En cuanto al retorno de mercancías sin el pago de los impuestos, reiteramos lo señalado en el último párrafo de esta disposición, tratándose de mercancías que retornan al extranjero en el mismo estado.

i).- Intervención de persona distinta al importador y su obligación solidaria.

El Artículo 87 se refiere a esta situación expresando textualmente:

"... Una maquiladora o empresa con programa de exportación autorizado por las Secretarías de Comercio y Fomento Industrial y de Hacienda y Crédito Público, distinta a aquélla que hubiera efectuado la importación, podrá llevar a cabo los procesos de transformación, elaboración o reparación, o realizar el retorno de las mercancías correspondientes. En ambos casos seguirán a cargo de la primera las obligaciones contraídas con motivo de la importación y el pago de las contribuciones correspondientes, quedando obligada solidariamente con ella la maquiladora o empresa, que efectúe los procesos mencionados o realice el retorno..."

j).- Importaciones Temporales de Vehículos.

La reciente derogación del Artículo 83 de la Ley Aduanera, disposi-

ción que regía las importaciones temporales de vehículos, nos obliga a hacer un alcance a las modificaciones existentes en esta materia, la mayor parte de las cuáles se encuentran contenidas en el - Artículo 75 en su texto, de la Ley Aduanera en vigencia.

En efecto, referido a la importación de los vehículos esta disposición distingue los siguientes casos:

1.- Se permite la importación temporal hasta por un mes a los remolques" siempre que transporten en territorio nacional las mercancías que en ellos se hubieren introducido al país o -- las que contengan para su exportación (Art. 75, Fracción I,- Letra a).

2.- Se permite la importación temporal de vehículos en el caso - de transmigrantes, visitantes, visitantes locales y distinguidos, turistas, estudiantes e inmigrantes rentistas, siempre que los vehículos sean de su propiedad a excepción de turistas, transmigrantes y visitantes locales, por todo el tiempo que dure su calidad migratoria. (Art. 75 Frac. I, Letra d).

3.- Contenedores. En este caso se autoriza su internación temporal hasta por 20 años (Art. 75, Frac. I, Letra e, No. 1).

4.- Se autoriza a los mexicanos residentes en el extranjero para

realizar importaciones temporales de vehículos hasta por 6 meses en cada período de 12 meses. Los vehículos a que se refiere este párrafo y el inciso d) de la Frac. I de este - artículo - esto es de transmigrantes, visitantes, visitantes locales y distinguidos, turistas, estudiantes e inmigrantes rentistas -, deberán tener las características y cumplir con los requisitos que señala la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante disposiciones de carácter general.

Disposiciones Generales.

El Artículo 90 de la Ley Aduanera señala cuáles son las bases para la exportación temporal, al establecer:

"... La exportación temporal de mercancías nacionales o nacionalizadas se sujetarán a lo siguiente:

I.- No se pagarán los impuestos al comercio exterior.

II.- Se cumplirán las obligaciones en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias y formalidades para el despacho de las mercancías destinadas a este régimen.

III.- No será necesario la presentación del pedimento en las exportaciones temporales cuando dichas operaciones se efectúen utilizando algún otro documento que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, escuchando previamente la opinión de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial. En dichas reglas generales se establecerán los casos y condiciones en que procederá la utilización de ese documento..."

a).- Cambio de Régimen de Exportación Temporal a Definitivo.-

El Artículo 91 de la Ley Aduanera se refiere al cambio de régimen

aduanero de exportación temporal a definitivo, señalando:

"... Los contribuyentes podrán cambiar el régimen de exportación temporal a definitiva cumpliendo con los requisitos que establece esta Ley y su Reglamento.

Cuando las mercancías exportadas temporalmente no retornen a territorio nacional dentro del plazo concedido, se entenderá que la exportación se convierta en definitiva a partir de la fecha en que venza el plazo y se deberán pagar las contribuciones correspondientes a partir de la fecha citada..."

b).- Para retornar al país en el mismo estado.-

Este régimen de exportación está contemplado en el Artículo 92 cuyo texto señala:

"... La exportación temporal para retornar al país en el mismo estado, consiste en la salida de mercancías nacionales o nacionalizadas, las cuales una vez realizada la finalidad por la que se autorizó, regresan del extranjero sin modificaciones alguna..."

c).- Exportación Temporal para Transformación, Elaboración y Reparación.-

El Artículo 93 del multicitado ordenamiento legal se refiere a este régimen de exportación, señalando:

"... Las mercancías que se hubieran exportado temporalmente para someterse a un proceso de transformación, elaboración o reparación, a su retorno, pagarán los impuestos que correspondan al valor de las materias primas o mercancías extranjeras incorporadas, así como el precio de los servicios prestados en el extranjero para su transformación, elaboración o reparación, de conformidad con la clasificación arancelaria de la mercancía retornada..."

d).- Mermas y Desperdicios.-

El Artículo 94 de la Ley Aduanera señala los requisitos exigidos para el retorno de mermas y desperdicios, expresando textualmente que:

"... Por las mermas resultantes de los procesos de transformación, elaboración o reparación, no se causarán los impuestos a la exportación. Respecto de los desperdicios se exigirá el pago de dichos impuestos conforme a la clasificación arancelaria que corresponda a las mercancías exportadas, salvo que se demuestre que han sido destruidos o que retornaron al país.

Las mermas y los desperdicios no gozarán de estímulos fiscales..."

III.- Régimen de Depósito Fiscal. El Artículo 96 de la Ley Aduanera, se refiere al Depósito Fiscal como régimen aduanero definitivo en su primer párrafo:

"... El régimen de depósito fiscal consiste en el almacenamiento de mercancías de procedencia extranjera o nacional en almacenes generales de depósito que puedan prestar este servicio en los términos de la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito y además sean autorizados para ello, por las autoridades aduaneras. El régimen de depósito fiscal se efectúa una vez determinados los impuestos a la importación o a la exportación, así como las cuotas compensatorias.

Los almacenes generales de depósito, que cuenten con la autorización a que se refiere el párrafo anterior, deberán cumplir en cada local en que mantengan las mercancías en depósito fiscal, con los siguientes requisitos:

I.- Deberán destinar, dentro del almacén, instalaciones que reúnan las especificaciones que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para mantener aislada la mercancía destinada al régimen de depósito fiscal, de la mercancía nacional o extranjera que se encuentre en dicho almacén.

II.- Deberán contar con equipo de cómputo y de transmisión de datos que permita su enlace con el de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como llevar un registro permanente y simultáneo de las operaciones de mercancías en depósito fiscal, en el momento en que se tengan por recibidas o sean retiradas, mismos que deberá vincularse electrónicamente con la dependencia mencionada. Para los efectos de esta fracción, la Secretaría de Hacienda y Crédito

Público establecerá las reglas que deberán observarse para la instalación de los equipos, así como para llevar a cabo el registro de las operaciones realizadas y el enlace de los medios de cómputo del almacén general de depósito con la Secretaría antes mencionada.

El incumplimiento a lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo dará lugar a que la Secretaría, previa audiencia, suspenda temporalmente la operación del local de que se trate, hasta que se cumplan los requisitos que correspondan.

Las mercancías podrán retirarse total o parcialmente para su importación o exportación, pagando previamente las contribuciones actualizadas conforme a la variación cambiaria que hubiere tenido el peso frente al dólar de los Estados Unidos de América, durante el período comprendido entre la entrada de las mercancías al almacén y su retiro del mismo, o bien para su retorno al extranjero, al igual que las cuotas compensatorias que correspondan.

Para destinar la mercancía al régimen de depósito fiscal será necesario cumplir en la aduana de despacho con las restricciones o regulaciones no arancelarias, así como acompañar el pedimento con la carta de cupo. Dicha carta se expedirá por el almacén general de depósito o por el titular del local destinado a exposiciones internacionales a que se refiere el segundo párrafo del artículo 101 de esta Ley, según corresponda, y en ella se consignarán los datos del agente o apoderado aduanal que promoverá el despacho.

El almacén general de depósito o el titular del local destinado a exposiciones internacionales, que haya expedido la carta de cupo, informará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro del plazo de veinte días siguientes al de la expedición de dicha carta, los sobrantes o faltantes de las mercancías manifestadas en el pedimento respecto de las efectivamente recibidas en sus instalaciones procedentes de la aduana del despacho, o los casos en que dichas mercancías no arriben en el plazo señalado. De no rendir dicho aviso se entenderá que recibió de conformidad las mercancías descritas en el pedimento respectivo.

Desde la fecha en que las mercancías nacionales queden en depósito fiscal para su exportación, se entenderán exportadas definitivamente..."

a).- Retiro de mercancías en depósito fiscal.-

El Artículo 97 de la Ley de la Materia, señala la finalidad del retiro de mercancías del régimen de depósito fiscal a disponer:

"... Las mercancías en depósito fiscal podrán retirarse del lugar de almacenamiento para:

I.- Importarse definitivamente, si son de procedencia extranjera.

II.- Exportarse definitivamente, si son de procedencia nacional; y,

III.- Retornarse al extranjero las de esa procedencia o reincorporarse al mercado las de origen nacional, cuando los beneficiarios se desistan de este régimen.

IV.- Importarse temporalmente para un programa de exportación autorizado por las Secretarías de Comercio y Fomento Industrial y de Hacienda y Crédito Público.

En los casos de las fracciones I y II anteriores, al efectuarse el retiro, deberán satisfacerse, además, los requisitos que señale el Reglamento. En el caso de la fracción III, el retorno deberá realizarse sin el pago de los impuestos al comercio exterior y de las cuotas compensatorias, a cualquier parte del extranjero por la aduana que elija el interesado. El traslado de las mercancías del almacén a la citada aduana deberá realizarse mediante el régimen de tránsito interno..."

b).- Conservación, Examen y Toma de Muestras.-

Ls mercancías sujetas al régimen aduanero de depósito fiscal, pueden ser motivo de actos de conservación, examen y toma de muestras, como así lo señala el Artículo 98:

"... Las mercancías que estén en depósito fiscal, siempre que no se altere o modifique su naturaleza o las bases gravables para fines aduaneros, podrán ser motivo de actos de conservación, exhibición, etiquetado, empaquetado, examen, demostración y toma de muestras. En este último caso, se pagarán las contribuciones que correspondan a las muestras..."

c).- Autorización de Establecimientos de Depósitos Fiscales.-

Como una excepción a la regla general contenida en el Artículo 96,

que señala que:

"... La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como excepción a lo dispuesto en el artículo 96, podrá autorizar mediante licitación pública, el establecimiento de depósitos fiscales para la exposición y venta de mercancías extranjeras y nacionales, sin el pago de impuestos al comercio exterior y de cuotas compensatorias, siempre que las ventas se hagan a pasajeros que salgan del país directamente al extranjero y las lleven consigo. Las autoridades aduaneras controlarán estos establecimientos, sus instalaciones, vías de acceso y oficinas.

También se podrá autorizar el establecimiento de depósitos fiscales para la exposición y venta de vehículos, en las franjas fronterizas o zonas libres..."

IV.- Régimen de Tránsito de Mercancías. Se encuentra regulado en el Artículo 102 que dispone:

"... El régimen de tránsito consiste en el traslado de una a otra aduana nacionales de las mercancías que se encuentren bajo control fiscal.

El tránsito es:

I.- Interno:

A.- Cuando la aduana de entrada envíe las mercancías de procedencia extranjera a la que se encargará del despacho de su correspondiente importación; y,

B.- Cuando la aduana de despacho envíe las mercancías nacionales o nacionalizadas a la de salida, la que se encargará de cumplir la exportación correspondiente.

II.- Internacional:

A.- Cuando la aduana de entrada envíe a la de salida las mercancías de procedencia extranjera que lleguen al territorio nacional con destino al extranjero; y,

B.- Cuando las mercancías nacionales o nacionalizadas se trasladen por territorio extranjero para su reingreso al territorio nacional.

El Reglamento de esta Ley fijará la forma y condiciones de trámite, traslado y control aduanero de este régimen. El tránsito in--

terno sólo procederá tratándose de empresas importadoras o exportadoras establecidas que se encuentren registradas en el padrón - correspondiente.

Las empresas importadoras o exportadoras que dictaminen sus estados financieros para efectos fiscales, en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, durante los últimos cinco años o durante el número de años transcurridos desde el ejercicio de inicio de operaciones si aún no se ha cumplido dicho plazo, y siempre que hayan estado al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales durante el mismo plazo, serán las únicas -- que podrán solicitar a las autoridades aduaneras su inscripción - al padrón a que se refiere el párrafo anterior. Una vez obtenida la autorización ésta será válida en tanto no se cancele o se suspenda en los términos del siguiente párrafo.

Las autoridades aduaneras podrán cancelar la inscripción a que se refiere el párrafo anterior, cuando dejen de reunir los requisitos para la inscripción o se les determine un crédito fiscal. Se podrá suspender precautoriamente su inscripción al padrón, cuando con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, las autoridades aduaneras detecten cualquier maniobra tendiente a eludir el cumplimiento de las obligaciones fiscales..."

a).- Quiénes deberán efectuar el trámite de mercancías y los plazos.-

Artículo 103: "... El tránsito de las mercancías deberá efectuarse dentro de los plazos máximos de traslado que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general. Cuando el transportista sea designado por el agente o apoderado aduanal, el primero no tendrá responsabilidad solidaria. El transportista, a excepción del caso antes señalado, y el agente o apoderado aduanal, serán solidariamente responsables ante el fisco federal de las infracciones que se cometan en su perjuicio durante el traslado de las mercancías.

Cuando por razones de caso fortuito o fuerza mayor, la mercancía - no pueda arribar en los plazos a que se refiere el párrafo anterior, el agente o apoderado aduanal, así como la persona designada, como transportista, podrán presentar aviso por escrito a las autoridades aduanales, exponiendo las razones que impiden el arribo oportuno de la mercancía..."

b).- Reglas para que los agentes o apoderados aduanales promuevan el régimen de tránsito.-

Artículo 103 A.- "... Los agentes o apoderados aduanales promoverán el régimen de tránsito utilizando el pedimento especial correspondiente que se presentará en la aduana de entrada. Cuando las mercancías estén destinadas al régimen de tránsito interno y su importación esté sujeta a restricciones o regulaciones no arancelarias, el documento que acredita su cumplimiento deberá presentarse junto con el mencionado pedimento.

El agente o apoderado aduanal deberá determinar provisionalmente las contribuciones, aplicando la tasa máxima señalada en la tarifa de las Leyes de los Impuestos Generales de Importación o Exportación, según sea el caso y la que corresponda tratándose de los demás impuestos que se causen.

Si la mercancía no arriba a la aduana dentro del plazo a que se refiere el artículo anterior, las contribuciones se considerarán causadas y la determinación provisional se considerará como definitiva. El agente o apoderado aduanal, así como el transportista en su caso, serán responsables solidarios del pago de las contribuciones mencionadas y de sus accesorios, así como de las cuotas compensatorias.

El tránsito interno se promoverá por el agente o apoderado aduanal adscrito a la aduana de despacho. El tránsito internacional se deberá promover por alguno de los agentes aduanales adscritos a la aduana de entrada o a la de salida, quien realizará los trámites correspondientes en ambas aduanas..."

V.- Régimen de las marinas turísticas y de los campamentos de casas rodantes.-

Este régimen aduanero, recientemente incorporado en las modificaciones del Artículo 63 de la Ley Aduanera, busca facilitar y fomentar el turismo, permitiendo la libre navegación de yates y veleros turísticos en nuestro mar territorial y en la zona económica exclusiva.

El Artículo 95 de la Ley en Materia describe las características de este régimen, señalando los requisitos y exigencias que deben cumplir para internarse en nuestras aguas.

Su texto es el siguiente:

Artículo 95: "... Las personas que introduzcan al país yates y veleros turísticos, de más de cuatro y medio metros de eslora, podrán, para efectos aduaneros, navegar libremente en el mar territorial y en la zona económica exclusiva, siempre que las embarcaciones cumplan únicamente con los siguientes requisitos:

I.- Que se registren en una marina turística autorizada.

II.- Que sean propiedad de residentes en el extranjero que no tengan un establecimiento permanente en México.

III.- Que por lo menos una vez al año el propietario persona física o el representante legal del mismo cuando sea persona moral, residentes en el extranjero, se presente ante la marina turística de que se trate.

Las marinas turísticas y las personas que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrán efectuar la explotación comercial de las embarcaciones, cuando cuenten con los permisos de las autoridades competentes y cumplan los requisitos de control que mediante reglas de carácter general establezca dicha Secretaría. La marina será responsable solidaria de las contribuciones que se causen con motivo de la explotación comercial, cuando dicha explotación se efectúe por otra persona.

Las marinas turísticas deberán proporcionar al propietario de la embarcación, constancia de que ésta se encuentra registrada en la misma. Asimismo, las marinas turísticas deberán cumplir con los requisitos que mediante reglas de carácter general determine la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Para el ejercicio de este régimen no se requerirán los servicios de agente o apoderado aduanal.

Las marinas turísticas podrán importar bajo este régimen las mercancías destinadas al mantenimiento y reparación de las embarcaciones a que se refiere este artículo, siempre que se incorporen a las mismas y cumplan con los requisitos de control que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general..."

(Para los regímenes aduaneros ver anexo No. 8).

Otro término trascendental en el ámbito aduanero es el de mercancías; en algunos países se refieren a esta acepción como "mercadería" la cual consideran que constituye una connotación más amplia,

sobre el particular, Ricardo Xavier Balsadúa comenta:

"... La palabra "mercadería" deriva de mercado, del latín mercatus comercio, tráfico, mercado. De dónde se derivan "mercader", "mercar","mercantil", "mercante", "mercancía". Mercadería designa --- cualquier objeto susceptible de ser desplazado de un territorio a otro. Es necesario que la mercadería se ponga en movimiento y a-- traviese las fronteras aduaneras para que resulten de aplicación - las prohibiciones y los tributos referidos a la introducción y a - la salida de las mercaderías de un territorio aduanero..." (86).

Por su parte el Diccionario Enciclopédico visual afirma: "... Género vendible cosa que se hace objeto de compra y venta..." (87).

En realidad encontramos que en materia aduanera no existe una definición con características propias; sin embargo, en cuanto al Derecho Aduanero debe tomarse el término mercancías como aquélla cosa - material o inmaterial, resultado de todo un proceso productivo, dotada de un valor de uso y de un valor de cambio. Nuestra Legislación Aduanera dispone lo siguiente:

Artículo 2°:"... Para los fines de esta Ley se consideran mercan--- los productos, artículos, efectos y cualesquier otros bienes, aún -

.....

(86). Ob. Cit. Pág. 173 y 174.

(87). Ob. Cit. Pág. 792.

cuando las Leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular..."

Cabe aclarar en este punto, que en la Materia, necesariamente las mercancías deberán ser sobre bienes muebles excluyéndose los bienes inmuebles, pues los primeros son los únicos susceptibles de ser objeto de tráfico internacional.

En cuanto a la clasificación de las mercancías, existe un sinnúmero de criterios, según los cuales pueden agruparse, pero atendiendo a su origen, exigencias económicas, fiscales de cada país y su cuantificación en el comercio; y apegándonos al criterio de Máximo Carbajal y de Ovilla Mandujano Manuel, tenemos que se clasifican en:

"... a).- Su origen,
b).- Sus requisitos,
c).- El pago de impuestos,
d).- Su régimen aduanero,
e).- Su lugar de destino;

a).- Por su origen.- En este rubro, cabe distinguir las nacionales, las nacionalizadas y las extranjeras.

Nacionales.- Las que se produzcan en el país, o se manufacturen en el mismo como materias nacionalizadas.

Nacionalizadas.- Las que siendo extranjeras, han satisfecho todos los requisitos y pagado sus impuestos de impor

tación entrando a la circulación y consumo del país.

Extranjeras.-Es aquélla procedente del exterior y cuya introducción al país no se ha consumado legalmente.

b).- Por sus requisitos.- A este respecto, cabe el señalamiento de las libres, las restringidas y las prohibidas.

Libres.- Las que, para su importación o exportación, no requieren de requisitos especiales.

Restringidas.- Las que, para ser importadas o exportadas, necesitan de autorización previa de autoridad competente.

Prohibidas.- Las que de ninguna manera pueden ser objeto de comercio exterior.

c).- Por el pago de impuestos.- Al respecto, cabe distinguir las exentas y las gravadas.

Exentas.- Aquellas mercancías que no causan el impuesto.

Gravadas.- Las que están sujetas al pago de los impuestos.

d).- Por su régimen aduanero.- Sobre el particular, distinguimos los regímenes de importación, de exportación, de tránsito y de depósito.

De importación.- Las que se introducen a un territorio aduanero.

De exportación.- Las que se extraen de un territorio aduanero.

De tránsito.- Las que circulan por un territorio aduanero.

A depósito.- Las que se guardan en almacenes generales de depósito.

e).- Por su lugar de destino.- En este sentido, cabe distinguir las destinadas a zona libre, a zona fronteriza y a zona gravada.

A zona libre.- Aquella cuyo destino son las zonas de desgravación aduanera.

A zona fronteriza.- Aquellas cuyo destino es la franja de veinte kilómetros, paralela a las líneas divisorias internacionales.

A zona gravada.-Aquellas cuyó destino es cualquier parte del territorio nacional, con excepción de las zonas libres y fronterizas..." (88).

.....

(88).Ob. Cit. Pág. 40; 301-302.

Podemos decir que las mercancías responden ante el Fisco por el importe de los impuestos y derechos, así como de las multas y gastos, por ello las autoridades aduaneras pueden retener, perseguir o en caso necesario, secuestrar las mercancías cuando no se haya cumplido con los requisitos legales preestablecidos, ello derivado de la potestad aduanera que tiene dicha autoridad. Al respecto Polo Bernal Efraín nos dice: "... La Potestad Aduanera, es el conjunto de derechos que la Ley da a la Aduana sobre las personas que pasan o hacen pasar mercancías por las fronteras de un país determinado, o bien sobre las mercancías mismas, ya que para exigir de dichas personas el cumplimiento de las disposiciones de control, o sobre dichas mercancías, para pagarse los impuestos y derechos previstos por la Ley..." (89).

Concluyendo, aseveramos que la Autoridad Aduanera posee la potestad aduanera que le concede la Ley para que de manera exclusiva, lleve el control y la fiscalización de las mercancías, sus medios en que se transportan y por ende, los sujetos que participan en la relación jurídica.

Generalidades de las mercancías. Con el objeto de abarcar lo más posible de este concepto, para su estudio y mejor comprensión, lo agrupamos en los siguientes apartados:

.....

(89). Ob. Cit. Pág. 435.

a).- Afectación de las mercancías.- Sobre el particular, la Ley Aduanera en su Capítulo Segundo Artículo 45 dispone:

"...Las mercancías están afectadas directa y preferentemente al cumplimiento de las obligaciones y créditos fiscales generados por su entrada o salida del territorio nacional..."

b).- Excepciones.- El Artículo 45 constituye la regla general. Sin embargo, la Ley señala en su Artículo 46, las mercancías que se encuentran exentas al pago del Impuesto al Comercio Exterior, al disponer:

"...No se pagarán los impuestos al comercio exterior por la entrada al territorio nacional o la salida del mismo de las siguientes mercancías:

I.- Las exentas conforme a las Leyes de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y a los tratados internacionales, así como las mercancías que se importen con objeto de destinarlas a finalidades de defensa nacional o seguridad pública.

II.- Los metales, aleaciones, monedas y las demás materias primas que se requieran para el ejercicio por las autoridades competentes, de las facultades constitucionales de emisión de monedas y billetes.

III.- Los vehículos destinados a servicios internacionales para el transporte de carga o de personas, así como sus equipos propios e indispensables.

No quedan comprendidos en el párraro anterior los vehículos que en el propio territorio nacional sean objeto de explotación comercial, los que se adquieran para usarse o consumirse en el país, ni los que se destinen a consumo o uso en el extranjero.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público establecerá, mediante reglas de carácter general, los requisitos que deberán cumplirse, así como el período y la distancia máxima en que podrán internarse dentro de las zonas libres y franjas fronterizas, los vehículos a que se refiere esta fracción.

IV.- Las nacionales que sean indispensables, a juicio de las autoridades aduaneras, para el abastecimiento de los medios de transporte que efectúen servicios internacionales, así como las de ran-

cho para tripulantes y pasajeros, excepto los combustibles que tomen las embarcaciones de matrícula extranjera.

V.- Las destinadas al mantenimiento de las aeronaves propiedad de las empresas nacionales de aviación que presten servicios internacionales y estén constituidas conforme a las leyes respectivas.

VI.- Los equipajes de pasajeros en viajes internacionales.

VII.- Los menajes de casa pertenecientes a inmigrantes y a nacionales repatriados o deportados, que los mismos hayan usado durante su residencia en el extranjero, así como los instrumentos científicos y las herramientas cuando sean de profesionales y las herramientas de obreros y artesanos, siempre que las mercancías a que se refiere esta fracción no rebasen el número y valor que señale el reglamento y se cumpla con los plazos y las formalidades establecidos por el mismo. No quedan comprendidas en la presente exención las mercancías que los interesados hayan tenido en el extranjero para actividades comerciales o industriales; ni los vehículos.

VIII.- Las que importen los habitantes de poblaciones fronterizas para su consumo, siempre que sean de la clase, valor y cantidad que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Cuando así lo exijan las necesidades de los residentes de dichas poblaciones y la dificultad para que productos nacionales concurran en ellas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, escuchando la opinión de las autoridades competentes y de productores agropecuarios, podrá señalar la clase y cantidad de las mercancías que los centros comerciales, las cooperativas y el comercio organizado establecido en las citadas poblaciones, pueden importar sin el pago de los impuestos a la importación.

IX.- Las mercancías donadas, destinadas a fines culturales, de enseñanza, de investigación, de salud pública o de servicio social que importen organismos públicos, así como instituciones no lucrativas mexicanas con autorización para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta, siempre que se cumplan con los siguientes requisitos:

a).- Que formen parte de su patrimonio.

b).- Que el donante sea institución no lucrativa o entidad pública extranjera.

c).- Que cuenten con autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

d).- Que, en su caso, se cumpla con las demás obligaciones en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias.

X.- El material didáctico que reciban estudiantes inscritos en ---

planteles del extranjero, exceptuando aparatos y equipos de cualquiera clase, ya sean armados o desarmados.

XI.- Las remitidas por jefes de estado o gobiernos extranjeros a la federación, estados y municipios, así como a establecimientos de beneficencia o de educación.

XII.- Los artículos de uso personal de extranjeros fallecidos en el país y de mexicanos cuyo deceso haya ocurrido en el extranjero.

XIII.- Las obras de arte destinadas a formar parte de las colecciones permanentes de los museos abiertos al público, siempre que obtengan autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

XIV.- Las destinadas a instituciones de salud pública, a excepción de los vehículos, siempre que únicamente se puedan usar para este fin, así como las destinadas a instituciones de asistencia privada con autorización para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta. En estos casos deberán formar parte de su patrimonio y cumplir con las demás obligaciones en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, previa opinión de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, señalará las fracciones arancelarias que reúnan los requisitos a que se refiere esta fracción.

XV.- Los aparatos ortopédicos que importen los minusválidos para su uso personal, conforme a la autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Tratándose de vehículos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá:

A).- Autorizar, en los casos en que exista reciprocidad, la importación en franquicia de aquéllos que pertenezcan a:

a).- Gobiernos extranjeros, con los que el gobierno mexicano tenga relaciones diplomáticas.

b).- Embajadores extranjeros acreditados en el país.

c).- Miembros del personal diplomático y consular extranjero, que no sean nacionales.

También podrá autorizarse la importación en franquicia a funcionarios y empleados del servicio exterior mexicano que hayan permanecido en el extranjero cuando menos dos años contínuos en el desempeño de comisión oficial. Quedan comprendidos en lo previsto en este supuesto, los funcionarios mexicanos acreditados ante los organismos internacionales en los que el gobierno mexicano participe.

B).- Determinar, previo acuerdo con otras autoridades competentes, mediante reglas de carácter general que al efecto expida:

a).- La naturaleza, cantidad y categoría de los vehículos que puedan importarse en franquicia, así como los requisitos necesarios para su enajenación libre de impuestos cuando hayan transcurrido los plazos correspondientes; y,

b).- Los requisitos para la importación de vehículos en franquicia, destinados a permanecer definitivamente en las franjas fronterizas y zonas libres del país.

En los casos a que este apartado se refiere, la propia Secretaría podrá autorizar la internación temporal del vehículo de que se trate al resto del país, por un plazo improrrogable de tres meses, dentro de un período de doce, siempre que se cumplan los requisitos que exige esta Ley para las importaciones temporales de vehículos.

La Secretaría de Comercio y Fomento Industrial determinará los casos en que las mercancías a que se refiere este artículo estarán sujetas a cuotas compensatorias..."

Es conveniente mencionar de manera específica, todas aquellas mercancías exentas del pago de Impuestos al Comercio Exterior que integran el equipaje de los pasajeros internacionales de acuerdo a lo dispuesto en el citado Artículo 46 en su Fracción VI, y en relación al 107 del Reglamento de la Ley de la Materia y en base a la Resolución Miscelánea Fiscal publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo de 1993, tenemos que:

"... I.- Tratándose de pasajeros internacionales residentes en el país;

a).- Las de uso personal del pasajero, como ropa, calzado, artículos de aseo o tocador, en cantidad razonable o acorde a la duración de su viaje.

b).- Una cámara fotográfica o una cinematográfica o una para video grabación, incluyendo su fuente de poder; excepto equipo profesional; hasta 12 rollos de película virgen o video cassettes, así como el material fotográfico impreso o filmado.

c).- Libros o revistas.

d).- Un artículo deportivo o un equipo individual de deporte, usado, siempre que se pueda ser transportado comunmente por una personal.

e).- Hasta 20 cajetillas de cigarrillos o 50 puros, o 250 gramos de tabaco, si el pasajero es mayor de edad.

f).- Hasta 3 litros de vino o licor, si se trata de mayores de edad.

g).- Medicamentos, con receta médica cuando se trate de sustancias psicotrópicas, así como aquéllas que hubieran sido prescritas y no se encuentren disponibles en territorio nacional, en las cantidades mencionadas en las recetas.

h).- Los velices, petacas, baúles, maletas en los que se contengan las mercancías.

i).- Hasta trescientos dólares de los E.U.A., o su equivalente en otras divisas, en uno o varios artículos cuando el arribo a territorio nacional sea por vía aérea o marítima y de cincuenta dólares cuando el arribo sea por la vía terrestre. La cantidad mencionada en el párrafo anterior podrá deducirse del valor total del artículo, para la determinación de la base del impuesto, en el caso de la importación de mercancías con valor superior al señalado en el párrafo anterior. Dicha cantidad podrá acumularse por familia, considerando inclusive a los menores de edad, siempre que el arribo a territorio nacional se efectúa simultáneamente y en el mismo medio de transporte.

Tratándose de pasajeros internacionales residente en el extranjero, además de las mercancías señaladas en la fracción anterior, podrán introducir las siguientes:

a).- Un binocular, y una cámara fotográfica adicional a lo autorizado en la fracción I, inciso b),

b).- Un aparato de televisión portátil,

c).- Un aparato de radio portátil para el grabado o reproducción del sonido o uno mixto.

d).- Hasta 20 discos o cintas magnéticas propias para reproducción del sonido (cassettes).

e).- Una máquina de escribir portátil.

f).- Un instrumento musical, siempre que pueda ser transportado - normal y comunmente por una persona.

g).- Una tienda de campaña y un equipo para acampar.

h).- Hasta 5 juguetes usados, ucando el pasajero sea menor de edad.

i).- Un juego de avíos para pesca, un par de esquíes y dos raquetas de tenis.

j).- Un bote sin motor, de menos de cinco y medio metros de largo (eslora), o un deslizador acuático con o sin vela.

k).- Una video cassetera.

l).- Una bicicleta con o sin motor.

m).- Ropa de casa habitación.

n).- Utensilios y muebles de cocina, estancia y/o alcoba.

Las mercancías señaladas en los incisos k), l), m), n), inclusive; sólo se admitirán en las condiciones señaladas cuando el medio de transporte en que arribe el pasajero sea casi móvil, aeronave o yate con matrícula privada.

II.- Los pasajeros deberán declarar en las formas oficiales aprobadas, según se trate de residentes en el país o residentes en el extranjero, si traen consigo mercancías distintas de aquellas que integren su equipaje. La calidad del pasajero internacional se acreditará con el pasaporte correspondiente..."

La Ley señala algunas restricciones para aquellas mercancías exentas o sujetas a estímulos fiscales y dispone en el Artículo 47 que:

"... Las mercancías importadas al amparo de alguna franquicia, exención o estímulo fiscal no podrán ser enajenadas ni destinadas a -- propósitos distintos de los que motivaron el beneficio. Su enajenación únicamente procederá cuando no se desvirtúen dichos propósitos.

Cuando proceda la enajenación de las mercancías el adquiriente quedará subrogado en las obligaciones del importador.

Las autoridades aduaneras procederán al cobro de los impuestos al

comercio exterior y de las cuotas compensatorias causados desde la fecha en que las mercancías fueron introducidas al territorio nacional, actualizándose los citados impuestos conforme al artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, cuando sean enajenadas o destinadas a finalidades diversas de las que motivaron el beneficio a que se refiere este artículo, independientemente de la imposición de sanciones que correspondan..."

Lo que conlleva de acuerdo a lo anterior, que el sujeto que inicialmente se encontraba en una situación jurídica legal, al cambiar el fin inicial por el cual introdujo la mercancía, se ubique dentro de un supuesto jurídico de infracción a la Ley Aduanera.

C).- Mercancías prohibidas de ingreso al territorio nacional.

De acuerdo al Artículo 6° de la Ley Aduanera, segundo párrafo, son mercancías prohibidas las siguientes:

"... La entrada al territorio nacional o la salida del mismo de mercancías debe realizarse por lugar autorizado. Quienes efectúen su transporte por cualquier medio, están obligados a presentarlas ante la autoridad aduanera junto con la documentación exigible.

No se permitirá la entrada al territorio nacional de mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes o radioactivas, si no cuenta con la autorización o conformidad de las autoridades competentes. Estas mercancías se almacenarán en lugares apropiados que, por sus condiciones de seguridad, se habiliten al efecto como recintos fiscalizados por las autoridades aduaneras..."

D).- Depósito de mercancías ante la Aduana.

Atendiendo a su definición etimológica, depósito significa "poner en seguimiento algo".

Máximo Carbajal al respecto expone: "... El almacenamiento o depósito de estas mercancías es, además en nuestro país, un servicio público que el Estado otorga directamente aúnque es factible que lo concesione dando lugar con esto a la distinción que se ha elaborado

de depósitos fiscales o fiscalizado. El primero es cuando se presta el servicio directamente por el Estado a través de la Autoridad Aduanera. El segundo es cuando un particular, persona física o moral obtiene la autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para guardar mercancías previamente para su despacho aduanero..." (90).

Como podemos denotar, se origina un almacenamiento de las mercancías en las aduanas, o bien en lugar autorizado, es decir hablamos de un almacenaje o Recinto Fiscal que es el que se realiza directamente por la Autoridad Aduanera, en sus propias instalaciones, consiste por tanto en una recepción, guarda, custodia y control de las mercancías; y de un almacenaje o recinto fiscalizado, que es el que presta persona distinta al fisco, y a quien se autoriza a recibir, guardar, custodiar y en su oportunidad entregar la mercancía al interesado o devolverla a la Aduana.

La circunstancia de que las mercancías se encuentren en depósito, es esencialmente como un instrumento de control aduanero que tiene como objeto llevar a cabo un reconocimiento de las mercancías, a fin de que se proceda al llamado despacho. Y de acuerdo a las últimas reformas de destinarlo a un régimen aduanero, la Ley Aduanero al respecto en su Artículo 15 dispone:

---

(90). Ob. Cit. Pág. 307 y 308.

"....Las mercancías quedarán en depósito ante la aduana, en los recintos fiscales destinados a este objeto o en aquéllos otros autorizados para ese fin, con el propósito de destinarlas a un régimen aduanero, siempre que se trate de aduanas marítimas o aéreas. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general y en base a las necesidades del servicio podrá autorizar su depósito ante la aduana en aduanas terrestres.

Durante el tiempo en que las mercancías se encuentren en depósito ante la aduana se prestarán los servicios de almacenaje, análisis de laboratorio y vigilancia, y la autoridad aduanera tomará las medidas necesarias para la salvaguarda y protección del interés fiscal y de las propias mercancías.

Tratándose de mercancías radioactivas, la autoridad aduanera las entregará de inmediato a las autoridades y organismos competentes en la materia bajo cuya custodia y supervisión quedarán almacenadas, siendo responsable ante aquélla, en los términos del artículo 11 de esta Ley..."

Así mismo aquellas "... Mercancías que estén en depósito ante la aduana podrán ser motivo de actos de conservación, examen y toma de muestras, siempre que no se altere o modifique su naturaleza o las bases gravables para fines aduaneros. La autoridad aduanera podrá autorizar la toma de muestras, caso en el cual se pagarán los impuestos y las cuotas compensatorias que a ellas correspondan..." Artículo 16.

D 1).- Destrucción por accidente de mercancías en depósito.

Artículo 17:"... Si las mercancía en depósito ante la aduana se destruyen por accidente, la obligación fiscal se extinguirá, salvo que los interesados destinen los restos a algún régimen aduanero..."

D 2).- Extravío o pérdida de mercancías.

El extravío o pérdida de las mercancías depositadas en recintos fiscales y bajo la custodia de las Autoridades Aduaneras, hará responder al Fisco Federal ante los particulares y al personal aduanero encargado de su manejo y custodia, por los mismos conceptos, ante el Fisco Federal. (Artículo 18 Ley Aduanera).

Procedimiento en caso de extravío de mercancía. En este sentido el Reglamento de la Ley Aduanera en su Artículo 83, distingue entre:

1.- Extravío en Recinto Fiscal,

2.- Extravío en Recinto Fiscal administrado por particulares.

3.- Aparición de mercancía extraviada.

"... 1.- Extravío en Recinto Fiscal.- En este caso el Fisco Federal cubrirá al interesado reclamante el "valor de mercado" que la Autoridad Aduanera determine para la mercancía y devolverá, en su caso, el monto de las contribuciones y accesorios que por ello hubiere pagado. El pago deberá hacerse dentro de los 4 meses contados a partir de la fecha que señala el Artículo 18 de la Ley, ésto es, cuando transcurridos tres días de aquel en quél en que se haya pedido para exámen, entrega, reconocimiento o cualquier otro propósito, no es presentada por el personal encargado de su custodia. La Secretaría exigirá a los empleados responsables el valor de las mercancías perdidas más el monto de las contribuciones y accesorios que se hubieren devuelto.

2.- Extravío en Recinto Fiscal administrado por particulares.- En este caso, la autoridad aduanera les exigirá el pago de las contribuciones y accesorios causados, sin perjuicio de la responsabilidad que los particulares tuvieran ante los propietarios de mercancías.

3.- Aparición de mercancías extraviadas.- Cuando la mercancía que hubiere sido extraviada en definitiva, aparezca antes de que se haya hecho el pago de su valor de mercado o la devolución de las contribuciones, la autoridad aduanera notificará al interesado dicha -

circunstancia para el efecto de que se computen nuevamente los plazos relativos al depósito ante la aduana y para que el interesado ejerza la opción de recuperar su mercancía a aceptar el pago por parte de la autoridad o de los particulares..."

La Ley solo menciona el supuesto del extravío de mercancías en Recinto Fiscal, pero no debemos olvidar aquella posibilidad en que la mercancía no fue extraviada, sino que fue objeto de robo en tales circunstancias, paralelamente a la responsabilidad que debe exigir el Fisco por el valor o impuestos de la mercancía robada, procede la investigación de los hechos, puesto que si una mercancía es robada antes de que se paguen los gravámenes correspondientes o se cubran los requisitos especiales exigidos, se supone además la infracción de contrabando, que debe sancionarse tanto por la Autoridad Aduanera, como por la Judicial.

E).- Abandono de Mercancías.-

"... El acto por el cual las mercancías que se encuentran en depósito previo aduanero pasan a propiedad del Fisco, se denomina abandono. Este acto reviste dos formas: expresa, cuando el interesado o quien tiene facultad para hacerlo, manifiesta por escrito su voluntad de transmitir sus mercancías al Fisco. Tácita, cuando al vencimiento de determinados plazos fijado por las normas aduaneras, los interesados no han tramitado o retirado del depósito sus mercancías, pasando a propiedad del Fisco..." (91).

---

(91). Máximo Carbajal Contreras. Ob. Cit. Pág. 309 y 310.

Respecto al abandono, Margarita Lomelí Cerezo comenta: "... El abandono no es una forma coactiva que el Estado imponga para adquirir la propiedad de las mercancías, sino que es el interesado quien en forma de renuncia o por su abandono y desinterés, pierde su derecho de propiedad y ésta se transmite al Fisco..." (92).

Al respecto, la Ley Aduanera dispone: Artículo 19 "... Causarán abandono en favor del fisco federal las mercancías que se encuentren en depósito ante la aduana, en los siguientes casos:

I.- Expresamente, cuando los interesados así lo manifiesten por escrito; o,

II.- Tácitamente, cuando no sean retirados dentro de los plazos que a continuación se indican:

a).- En tres meses, tratándose de la exportación.

b).- En quince días, tratándose de mercancías explosivas, inflamables, contaminantes, radioactivas o corrosivas, así como perecederas o de fácil descomposición, y de animales vivos.

c).- En dos meses, en los demás casos.

También causarán abandono las mercancías que hayan estado secuestradas por las autoridades aduaneras con motivo de la tramitación de un procedimiento administrativo o judicial o cuando habiendo sido vendidas o rematadas no se retiren del recinto fiscal. En estos casos causarán abandono en dos meses contados a partir de la fecha en que queden a disposición de los interesados.

Último párrafo.- (Se deroga)..."

Artículo 19-A: "... Los plazos a que se refiere la fracción II del artículo anterior, se computarán a partir de la fecha en que las mercancías ingresen al recinto fiscal, salvo en los siguientes supuestos:

---

(92). Derecho Fiscal Represivo. Editorial Porrúa, S.A. México 1979. Pág. 14 y 15.

I.- Cuando la exportación se hubiera efectuado por la vía postal, caso en el que el plazo se computará a partir de la fecha en que se notifique al remitente que las mercancías exportadas fueron retornadas al país.

II.- Tratándose de operaciones que se realicen en tráfico marítimo, el plazo se computará a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera terminado la descarga del buque..."

Artículo 21: "... Cuando las mercancías hubieran causado abandono, las autoridades aduaneras notificarán personalmente a los propietarios o consignatarios de las mismas, en el domicilio que aparezca en el documento de transporte o en la factura comercial, que ha transcurrido el plazo de abandono y que cuentan con quince días para retirar los bienes previa la comprobación del cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias, así como el pago de los créditos fiscales causados. En los casos en los que no se hubiera señalado domicilio o el señalado no corresponda a la persona, la notificación se efectuará a través de los estrados de la aduana.

Transcurrido el plazo citado sin haberse efectuado la comprobación y el pago referidos, las mercancías pasarán definitivamente a propiedad del fisco federal.

Las personas que presten los servicios señalados en el artículo 8°-A, deberán enajenar por cuenta del fisco federal las mercancías que hubieran pasado a ser propiedad de éste en los términos del presente artículo, de acuerdo con el procedimiento que mediante reglas de carácter general establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. El adquiriente podrá optar por retornar la mercancía al extranjero o importarla en los términos de esta Ley, calculando la base para el pago de las contribuciones de conformidad con las disposiciones del Título II, Capítulo Tercero, Sección I de esta Ley. El producto de la venta se destinará al mejoramiento de las instalaciones de las aduanas conforme a los programas autorizados, así como a pagar los cargos originados por el manejo, almacenaje, custodia y gastos de venta de las mercancías en los términos que mediante reglas de carácter general determine la citada Secretaría..."

Despacho Aduanero.- En este sentido, vemos que las mercancías sujetas a cualesquiera de los régimenes aduaneros, necesitan previamente del cumplimiento de una serie de trámites, requisitos y formalidades legales, ante la Autoridad Aduanera por parte de los sujetos que intervienen en esa relación jurídica, para que puedan quedar a

disposición de los interesados, dichas mercancías.

Gracias a las reformas que ha tenido la Ley Aduanera, todos estos trámites resultan ser más flexibles, modernos y dinámicos.

Ahora bien, la entrada, salida y conducción y control de mercancías, da origen al "despacho" éste resulta ser la función principal encomendada a las Aduanas.

"... Se dice que el significado etimológico de la palabra "despachar", se señala su vinculación con desempachar por su oposición a "empachar" del francés antíguo empeechier (hoy empecher) que significa impedir o estorbar, y que procedería del latín tardío impedicare, derivado de pedicar es decir "traba", "lazo" o cadena. De dónde se infiere que la función de la Aduana consiste en trabar, impedir, o en su caso destrabar, liberar el paso de las mercancías a través de las fronteras aduaneras. En atención a ello, compete a las Aduanas el libramiento de las mercancías, es decir su despacho..." (93)

El Despacho Aduanero ha sido definido por diversos autores como Fernando La lanne quien divide al despacho en: "... Importación y de exportación, el primero es el conjunto de trámites y procedimientos que con arreglo a las disposiciones en vigor, se siguen ante

---

(93). Ricardo Xavier Basaldúa. Ob. Cit. Pág. 393 y 394.

las Dependencias Aduaneras, y por medio de las cuales se asegura la correcta verificación de las declaraciones comprometidas y la determinación de los valores de los efectos que se presentan para su ulterior ingreso a la plaza, asegurando en esa forma la percepción de la renta fiscal; el segundo será el conjunto de tramitaciones de orden aduanero que se realizan en oportunidad de la salida de mercancías desde nuestro país con destino a los centros de consumo del extranjero..." (94).

Entonces debemos entender que el Despacho no es otra cosa que el conjunto de actividades tendientes al cumplimiento de las formalidades y requisitos aduaneros previamente establecidos por la Ley, con la finalidad de poner las mercancías importadas a la libre circulación o consumo o bien para colocarlas bajo otro régimen aduanero, o también para exportar.

Ahora bien, debemos partir de la entrada de mercancías al Territorio Nacional, o la salida, éstas deben hacerse como es obvio, por lugar autorizado; y quienes efectúen su transporte, por cualquier medio, están obligados a presentarlas ante la Autoridad Aduanera, junto con la documentación exigible. (Artículo 6°).

Los lugares autorizados están precisa y taxativamente señalados en el Reglamento de la Ley Aduanera y las Reglas de Carácter General -

---

(94). Ob. Cit. Pág. 60 y 723.

de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Hablamos de entrada y salida; pero también mencionamos la existencia de un control, al respecto Polo Bernal Efraín comenta: "...Las obligaciones de control expresan, especialmente, una relación jurídica entre la Aduana y el particular con el paso de mercancías por las fronteras de la República, pudiendo reducirse a tres: 1° pasar o hacer pasar mercancías solo por determinados puntos, 2° declarar o anunciar a la Aduana dichas mercancías, 3° ponerlas bajo control o potestad. El control de los impuestos y derechos de Aduana, requiere que se vigilen en forma especial las fronteras del Territorio Aduanero, con el objeto de impedir que las mercancías afectas a los tributos, puedan cruzar dichas fronteras sin que se satisfaga el pago del impuesto o del derecho de este tipo..." (95).

En atención al mecanismo del Despacho Aduanero, vemos que este lleva una secuencia lógica de pasos, siguiendo un orden cronológico, con el objetivo de realizar el procedimiento preestablecido por la norma y nacionalizar o extraer las mercancías.

Por ello, el despacho incluye una serie de formalidades y trámites, que conforme a las nuevas necesidades, se han ido reformando y modernizado para estar al márgen de los cambios estructurales que se presentan en nuestra sociedad.

---

(95). Ob. Cit. Pág. 445.

Pero doctrinariamente, y de acuerdo al Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, en su Glosario, determina los siguientes pasos para el Despacho Aduanero:

"... Declaración.- Existen dos clases de declaraciones. La referente al medio de conducción en que se transporta la mercancía. - Así como la declaración con fines de destinación o indicación del régimen aduanero a que se someterá la mercancía; la segunda como -- parte del despacho, consiste en una manifestación por escrito en -- las formas oficiales, que la autoridad impone, hecha por el interesado o su legítimo representante en donde se indica el régimen aduanero que como destino se le dará a las mercancías y los datos o documentos necesarios requeridos por la Ley, para lograr la destinación.

Comprobación.- Consiste en la verificación que la autoridad aduanera realiza para comprobar la exactitud de los datos aportados, la - personalidad del peticionario y la veracidad de los documentos anexados.

Registro.- Es el acto de fechar y numerar el documento en que se indica la operación o régimen aduanero, a que se debe someter la mercancía. Su importancia radica en que es la base para aplicar determinadas normas que rigen a las tasas impositivas, tipos de cambio, restricciones, prhibiciones, precios oficiales.

Aforo o reconocimiento.- Consiste en determinar la naturaleza arancelaria de las mercancías, estableciendo su peso, medidas, comprobación, valor, lugar de procedencia, origen, estado de uso.

Liquidación de impuestos.- Consiste en determinar, en cantidad líquida, el monto de los impuestos que causa la mercancía individualizada a través del despacho, de acuerdo a la base gravable y a la -- cuota fijada en la tarifa arancelaria.

Retiro o levante.- Es la autorización que otorga la autoridad aduanera, una vez cumplidos los requisitos así como cubiertos los impuestos y derechos, para que las mercancías sean retiradas de los recintos fiscales o fiscalizados, por quien tenga la facultad suficiente para hacerlo..." (96).

Por ser el aforo o reconocimiento uno de los puntos más relevantes del despacho, ampliaremos este concepto.

"... Etimológicamente aforo viene del latín"afforarum" forma sustantiva abstracta de a fforare, que significa tasar el valor de las cosas según el precio que tenían en el mercado público. El aforo o - reconocimiento aduanero es el acto por el cual teniéndose las mer--

---

(96). Glosario de Términos Aduaneros Internacionales. Del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas. Editado por la Escuela Interamericana de Administración Pública de la Fundación - Getulio Várgas. Río de Janeiro Brasil 1970 Pág. 25.

caderías a la vista se examinan para precisar sus características, procediendo a clasificarlas, determinándose el pago de los impuestos y demás requisitos que deben cumplirse y así considerarse legalmente importadas o exportadas..." (97).

Por su parte Carlos Anabalón Ramírez divide a este acto en tres etapas: "... La primera etapa consta de tres pasos: a).- Designación del funcionario que realizará la operación. b).- Indicación de los bultos a examinar. c).- Cotejo y examen exterior de los bultos. La segunda etapa, se divide en dos partes: a).- Medición, conteo y pesaje de las mercancías para posterior determinación del pago del impuesto; verificación de los datos presentados por el interesado en su documento con lo reconocido por el Vista del despacho. b).- Clasificación y valoración de las mercancías para la determinación del impuesto. La tercera etapa, consiste en la ratificación o rectificación que hace el vista de acuerdo a su criterio, en relación a lo manifestado por el contribuyente en su pedimento, para que posteriormente se ajusten las cantidades líquidas a pagar y se efectúe el entero de los impuestos..." (98).

Sin embargo, actualmente con los cambios estructurales del sistema Aduanero y la modernización del mismo, el aforo o reconocimiento ha

---

(97). Máximo Carbajal. Ob. Cit. Pág. 317.

(98). El Aforo Aduanero. Revista tributaria, Año IV, Volumen IV, No. 13. Enero-Marzo. Río de Janeiro Brasil, 1978. Pág. 84.

pasado a segundo término, como observaremos más adelante.

Por otra parte, la Ley Aduanera en el Artículo 25 señala el procedimiento, formas y documentos que se exigen a los importadores y - exportadores de mercancías, en los términos que deben efectuar ante la aduana. Estos trámites se inician con la presentación ante la aduana en un "pedimento". Este consiste en una forma oficial, aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que contendrá los datos referentes al régimen aduanero al que se pretende destinar las mercancías; lo necesario para la determinación y pago de los impuestos al comercio exterior y de las cuotas compensatorias.

La disposición citada señala textualmente: Artículo 25: "... Quienes importen o exporten mercancías están obligados a presentar ante la aduana un pedimento en la forma oficial aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que contendrá los datos referentes al régimen aduanero al que se pretendan destinar y los necesarios para la determinación y pago de los impuestos al comercio exterior y de las cuotas compensatorias. En los casos de las mercancías sujetas al requisito de permiso de importación o exportación, el pedimento también deberá incluir la firma electrónica que demuestre el descargo total o parcial del permiso citado. A dicho pedimento se deberá acompañar:

I.- En importación:

a).- La factura comercial cuando el valor en aduana de las mercancías se determine conforme al valor de transacción y el valor de dichas mercancías exceda de la cantidad que mediante reglas de carácter general establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Dicha factura deberá reunir los requisitos y datos que mediante las reglas mencionadas establezca la citada Secretaría.

b).- El conocimiento de embarque en tráfico marítimo o guía en tráfico aéreo, ambos revalidados por la empresa porteadora.

c).- Los documentos que comprueben el cumplimiento de los requisitos en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias a

la importación, que se hubieran sometido previamente a la opinión de la Comisión de Aranceles y Controles al Comercio Exterior y establecido por Acuerdo de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, o en su caso, conjuntamente con las dependencias del Ejecutivo Federal competentes, siempre que las mismas se publiquen en el Diario Oficial de la Federación y se identifiquen en términos de la fracción arancelaria y de la nomenclatura que les corresponda conforme a la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación.

d).- La comprobación del origen y de la procedencia de las mercancías cuando corresponda.

e).- El documento en el que conste la garantía constituida en los términos previstos en esta Ley, por la posible diferencia de contribuciones y sus accesorios a que pudiera dar lugar el declarar en el pedimento un valor inferior al precio estimado que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para mercancías que sean objeto de subvaluación.

Tratándose de reexpediciones se estará a lo dispuesto en el artículo 25-B de esta Ley.

II.- En exportación:

a).- La factura que exprese el valor comercial de las mercancías; y,

b).- Los documentos que comprueben el cumplimiento de los requisitos en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias a la exportación, que se hubieran sometido previamente a la opinión de la Comisión de Aranceles y Controles al Comercio Exterior y establecido por Acuerdo de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, o en su caso, conjuntamente con las dependencias del Ejecutivo Federal competentes, siempre que las mismas se publiquen en el Diario Oficial de la Federación y se identifiquen en términos de la fracción arancelaria y de la nomenclatura que les corresponda conforme a la tarifa de la Ley del Impuesto General de Exportación.

No se exigirá la presentación de facturas comerciales en las importaciones y exportaciones efectuadas por embajadas y consulados extranjeros o por sus funcionarios y empleados; las relativas a energía eléctrica y las de petróleo crudo y gas natural y sus derivados cuando se hagan por tubería, así como cuando se trate de menajes de casa.

El agente aduanal será responsable de la veracidad y exactitud de los datos e información suministrados, de la determinación del régimen aduanero de las mercancías y de las contribuciones causadas, así como del cumplimiento de las demás obligaciones que en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias rijan para dichas mercancías, de conformidad con lo previsto por esta Ley y por las demás leyes y disposiciones aplicables. Dicho agente no será res-

ponsable de la determinación del valor en aduana de las mercancías, salvo en el caso de que no conserve la documentación a que se refiere el párrafo siguiente o cuando declare en el pedimento el nombre y registro federal de contribuyentes de un importador que no le hubiere encargado el despacho de las mercancías.

El importador presentará por escrito y bajo protesta de decir verdad una manifestación para la autoridad aduanera con los elementos que en los términos de esta Ley permitan determinar el valor en aduana de las mercancías. Esta manifestación se entregará al agente o apoderado aduanal con base en la cual este último determinará en el pedimento el valor en aduana de las mercancías. Este documento deberá conservarse a disposición de la autoridad aduanera en los términos de la fracción VII del artículo 145 de esta Ley. El importador proporcionará cuando la autoridad lo requiera los elementos que haya tomado en consideración para determinar el valor en aduana de las mercancías.

El agente o apoderado aduanal deberá imprimir en el pedimento su código de barras o usar otros medios de control, con las características que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general. En el caso de mercancías sujetas a requisito de permiso de importación o exportación también deberá anotar la firma electrónica citada en el primer párrafo de este artículo..."

Empleo del sistema electrónico conforme a la modernización del sistema de despacho aduanero el Artículo 25-A establece:

"...El despacho aduanero de mercancías deberá efectuarse mediante el empleo de un sistema electrónico con grabación simultánea en discos ópticos imborrables, en los términos que determine la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general. Las operaciones grabadas en los discos ópticos en los que aparezca la clave electrónica confidencial correspondiente al agente o apoderado aduanal y el código de validación generado por la aduana, se considerará, sin que se admita prueba en contrario, que fueron efectuados por el agente o apoderado aduanal al que corresponda dicha clave.

El empleo de la clave electrónica confidencial que corresponda a cada uno de los agentes y apoderados aduanales, equivaldría a la firma autógrafa de éstos para todos los efectos legales..."

La Selección Aleatoria.- Con el propósito de agilización de trámi-

tes en el despacho aduanero se estableció el mecanismo de selección aleatoria, tanto para mercancías que porten pasajeros, como para -- aquéllas que vengan en carga. Este mecanismo es un medio práctico - que consiste en activar un semáforo que indica si debe o no practicarse el reconocimiento aduanero; de presentarse el color rojo, habrá reconocimiento y de ser verde no habrá. Por lo que el reconocimiento aduanero actualmente depende de un suceso fortuito.

Respecto a las mercancías que porten los pasajeros, en cuanto al despacho de las mismas, el Segundo Párrafo del Artículo 28 señala:

"...Tratándose de importaciones y exportaciones que efectúen los pasajeros, cuyo valor no exceda del que fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, no será - necesario utilizar los servicios de agente o apoderado aduanal.

Los pasajeros están obligados a declarar si traen consigo mercan--- cías distintas de su equipaje. Una vez presentada la declaración y efectuado el pago de las contribuciones, así como de las cuotas compensatorias, en su caso, los pasajeros podrán optar por lo siguiente:

I.- Solicitar que la autoridad aduanera practique reconocimiento de las mercancías.

II.- Activar el mecanismo de selección aleatoria que determine si - el reconocimiento a que se refiere la fracción anterior debe practicarse.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de ca-- rácter general, establecerá mecanismos de selección aleatoria que - permitan efectuar el reconocimiento aduanero en el caso de los pasajeros que lleguen por vía terrestre o marítima.

Las empresas que presten el servicio internacional de transporte de pasajeros tendrán la obligación de proporcionarles la forma oficial de declaración señalada en este artículo..."

Y en cuanto a mercancías de carga, el Artículo 29 dispone:

"... Una vez presentado el pedimento y efectuado el pago de las contribuciones determinadas por el interesado, incluyendo el de las cuotas compensatorias, se presentarán las mercancías y se activará el mecanismo de selección aleatoria que determine si debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mismas. En caso afirmativo, la autoridad aduanera lo efectuará ante quien presente las mercancías en recinto fiscal. Si no debe practicarse se le entregarán dichas mercancías de inmediato. Los vehículos terrestres de carga que no lleven mercancías deberán llevar abiertas las puertas de acceso al comportamiento de carga.

Las autoridades aduaneras, únicamente practicarán la revisión documental y verificarán la exactitud de los datos asentados en los documentos, antes de que el vehículo haya salido del recinto fiscal, en los casos en los que el mecanismo de selección aleatoria determine que debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mercancías.

En caso de que se lleve a cabo el reconocimiento a que se refiere el primer párrafo de este artículo, quien haya presentado las mercancías deberá activar nuevamente un mecanismo de selección aleatoria que determinará si dichas mercancías estarán sujetas a un segundo reconocimiento. Cuando no se detecten irregularidades en el reconocimiento aduanero o en el segundo reconocimiento, que den lugar al embargo precautorio de las mercancías o no estén sujetas al segundo reconocimiento, se entregarán las mercancías de inmediato. En ningún caso se entregarán las mercancías respecto de las cuales la autoridad aduanera hubiera determinado un precio estimado y las mismas se declaren con valor inferior o, en su caso, superior a aquél, hasta que se garantice a través de los mecanismos que fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el pago de la posible diferencia de contribuciones entre el precio estimado que sobre esas mercancías determine la citada dependencia y el valor declarado por el importador, así como los accesorios que causen en los doce meses siguientes.

El reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento, consisten en el examen de las mercancías de importación o de exportación, así como de sus muestras, para allegarse elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de los siguientes conceptos:

I.- Las unidades de medida señaladas en las tarifas de las Leyes de los Impuestos Generales de Importación o Exportación, así como el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar la mercancía.

II.- La descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías.

III.- Los datos que permitan la identificación de las mercancías, en su caso.

Cuando las autoridades aduaneras con motivo de la revisión de los documentos presentados para el despacho de las mercancías, del reconocimiento aduanero o del segundo reconocimiento, tengan conocimiento de cualquier irregularidad, la misma se hará constar en acta circunstanciada que para el efecto se levante. El acta mencionada deberá contener los hechos u omisiones observados, además de asentar las irregularidades que se observen del dictamen aduanero que será obligatorio en todos los casos en los que se efectúe el segundo reconocimiento y que se elaborará por el dictaminador aduanero que para tal efecto autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El dictamen aduanero tendrá el valor probatorio y alcance que establece el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación. Los dictaminadores aduaneros deberán ser autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debiendo reunir los requisitos de capacidad, experiencia y probidad que establezca la mencionada dependencia. Dichos dictaminadores serán responsables de las irregularidades que cometan en el dictamen que elaboren con motivo del segundo reconocimiento, respecto de los conceptos a que se refieren las fracciones I, II y III del presente artículo y serán acreedores a una sanción equivalente a cuatro tantos del monto de las contribuciones que se dejaron de cubrir por las irregularidades detectadas por la autoridad o a la cancelación de la autorización para dictaminar, cuando las irregularidades detectadas así lo ameriten. En el caso de que se aplique una sanción como consecuencia de una irregularidad cuya responsabilidad sea exclusiva del dictaminador aduanero, no se fincará ninguna responsabilidad adicional ni se impondrá sanción alguna a la empresa para la cual preste sus servicios dicho dictaminador.

El acta que levante la autoridad aduanera en la que se hagan constar los hechos observados en el reconocimiento aduanero o en el segundo reconocimiento, tendrá el valor que establece la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, para los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas.

El reconocimiento aduanero y el segundo reconocimiento no limitan las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, respecto de las mercancías importadas o exportadas, no siendo aplicable en estos casos el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación. Si la autoridad omite al momento de la importación objetar el valor de las mercancías o los documentos o informaciones que sirvan de base para determinarlo, no se entenderá que el valor declarado ha sido aceptado o que existe resolución favorable al particular...."

Como puede observarse en el Artículo transcrito, describe el reconocimiento aduanero y determina los trámites a seguir en caso de presentarse irregularidades.

Así mismo, el Artículo 31 de la Ley en cita, determina que:

"... Cuando con motivo del reconocimiento aduanero existan discrepancias entre lo manifestado en el pedimento y el resultado del reconocimiento, las autoridades aduaneras podrán determinar las contribuciones e imponer las multas que correspondan, en forma provisional..."

Y en el caso de inexactitudes o falsedades en la declaración contenida en el pedimento o en las formas oficiales, el Artículo 32 señala:

"... Cuando con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, inclusive en los casos de reconocimiento aduanero o de los hechos que conozca con motivo del segundo reconocimiento, surjan inexactitudes o falsedades en lo declarado, las autoridades aduaneras determinarán las contribuciones omitidas y, en su caso, las cuotas compensatorias, e impondrán las sanciones que correspondan..."

De lo asentado podemos concluir, que si bien es cierto que la Aduana tiene como primordial objetivo el de hacer cumplir las Leyes y demás Disposiciones que regulan la entrada y salida de mercancías, vemos que actualmente con las nuevas reformas, la Aduana deja su papel de vigilante estricto, para dar lugar a una relación de confianza y credibilidad; para con el particular. Pues basta con que el particular presente su pedimento o declaración y cubra el pago de los impuestos ahí determinados y dependiendo del mecanismo de selección para que con toda libertad, pueda disponer legalmente de las mercancías.

Sin embargo, es indudable que esta circunstancia también pueda dar pauta a un crecimiento de ilícitos aduaneros, toda vez que el par-

ticular confiado a un suceso fortuito (mecanismo de selección aleatoria), puede falsear el verdadero valor de la mercancía y ésta, pasar sin reconocimiento aduanero, quedando legalmente importada o exportada; lo que conlleva a que el particular, sujeto pasivo de la relación jurídica ha incumplido con la obligación de presentar una declaración verídica y por ende, omite pagar la totalidad del impuesto a que estaba sujeta la mercancía a importar o exportar, ocasionando un detrimento a los ingresos del Estado.

No obstante, creemos que, las reformas se hicieron pensando en que si bien es cierto, el Estado, por su potestad tributaria, establece impuestos, no todas las acciones para la obtención de éstos tienen que ser de carácter coactivo. Sino por el contrario, el objetivo de la administración tributaria reflejo de esa potestad, es el de, que todos los contribuyentes determinen y paguen su obligación tributaria, cabal, legal y voluntariamente.

La legitimación en el Despacho Aduanero, debemos comprenderla como la aptitud jurídico - procedimental que deben tener los distintos sujetos, que intervienen en los trámites y gestiones relacionadas con el despacho.

El artículo 26 de la Ley aduanera señala quiénes son los sujetos legitimados para toda clase de trámites y gestiones, relacionados con el despacho de mercancías ante las Autoridades Aduaneras, dicha disposición dice textualmente:

"... Unicamente los agentes aduanales que actúen como consignatarios o mandatarios de un determinado importador o exportador, así como los apoderados aduanales del mismo, podrán llevar a cabo los trámites relacionados con el despacho de las mercancías de dicho importador o exportador. No será necesaria la intervención de agentes o apoderados aduanales en los casos que esta Ley lo señale expresamente..."

Como única excepción a lo dispuesto en el Artículo citado, es la contenida en el Artículo 28 de la Ley Aduanera ya transcrito. Así mismo la Ley señala en qué casos los Agentes y Apoderados Aduanales serán Representantes Legales de los importadores y exportadores y dice:

Artículo 26-A: "... Los agentes y apoderados aduanales serán representantes legales de los importadores y exportadores para todas las actuaciones y notificaciones que deriven del despacho aduanero de mercancías en el que actúen, siempre que se celebren dentro del recinto fiscal o se trate de la resolución provisional o del acta de embargo a que se refieren los artículos 31 y 121 de esta Ley, respectivamente. Los importadores y exportadores podrán presentar un aviso a las autoridades aduaneras, comunicando que ha cesado dicha representación, siempre que el mismo se presente una vez notificada la resolución o el acta a que se refiere este artículo..."

Otro término a tratar es el tráfico. Este debemos entenderlo como distintos medios de transporte por los cuales las mercancías podrán introducirse al Territorio Nacional o extraerse del mismo.

Le Ley señala que las mercancías podrán introducirse al Territorio

Nacional o extraerse del mismo, mediante el tráfico marítimo, terrestre, aéreo y fluvial, por otros medios de conducción y por la vía postal (Art. 7° Ley Aduanera).

En cuanto se refiere al tráfico marítimo, este puede ser de altura, cabotaje o mixto; y éstos se encuentran estipulados en el Artículo 13 del Reglamento de la Ley Aduanera que dice textualmente:

"...El tráfico marítimo puede ser de altura, cabotaje o mixto:

I.- Se entiende por tráfico de altura:

a).- El transporte de mercancías que lleguen al país o se remitan al extranjero y,

b).- La navegación entre puerto nacional y otro extranjero o viceversa.

II.- Se entiende por tráfico de cabotaje:

El transporte de mercancías o la navegación, entre dos puntos del país situados en el mismo litoral.

III.- Se entiende por tráfico mixto:

a).- Cuando una embarcación simultáneamente realiza los de altura y cabotaje con las mercancías que transporta; y,

b).- La conducción de mercancías o la navegación entre dos puntos de la costa nacional situados en distinto litoral o, en el mismo, si se hace escala en un puerto extranjero..."

Referente al tráfico terrestre se dispone que el Artículo 34 del Reglamento de la Ley Aduanera:

"... El tráfico terrestre con mercancía y pasajeros a través de las líneas divisorias internacionales, sólo podrá efectuarse:

I.- Durante las horas hábiles cuando se transporten mercancías, sea cual fuere el vehículo que se use y aún cuando los efectos sean con

ducidos por personas, salvo que se trate de convoyes ferroviarios que transporten ganado y mercancías perecederas o de fácil descomposición.

II.- Durante horas previamente determinadas en itinerarios de trenes que solamente conduzcan correspondencia y pasajeros con equipajes de su propiedad.

III.- En cuanto a trenes especiales de pasajeros, se permitirá su paso aún en hora inhábil, siempre que oportunamente las autoridades competentes pongan en conocimiento de la autoridad aduanera la hora que se señale para el paso de esos trenes; y,

IV.- A cualquier hora del día o de la noche, cuando se trate de convoyes de auxilio o de reparación, locomotoras, vehículos vacíos, vehículos que se dediquen exclusivamente al transporte de personas que no lleven o traigan consigo mercancías..."

Tráfico aéreo. El Artículo 36 del citado Reglamento dice:

"...En el caso de aeronaves que conduzcan pasajeros y equipajes sin ruta fija autorizada, podrá efectuarse el tráfico aéreo internacional durante horas inhábiles, cuando oportunamente las autoridades competentes hagan del conocimiento de la autoridad aduanera, la hora en que se efectuará el aterrizaje o despegue correspondiente..."

Y tráfico fluvial. El Artículo 40 estipula que:

"... La entrada al país o la salida del mismo de mercancías, podrá efectuarse mediante embarcaciones en tráfico fluvial, cuando así lo autorice previamente la Secretaría, siendo aplicable al mismo, en lo conducente, las disposiciones del tráfico marítimo.

Cuando se pretenda introducir al país o extraer del mismo mercancías empleando las corrientes fluviales como medio de conducción, deberá obtenerse previamente la autorización a que se refiere el artículo siguiente..."

Otros medios de conducción. El Artículo 41 del Reglamento de la Ley Aduanera textualmente señala:

"... Quienes pretendan introducir mercancías al territorio nacional o extraerlas del mismo por tuberías, ductos, cables u otros medios susceptibles de conducirlas, deberán obtener autorización previa de la Secretaría.

La autorización que en su caso se otorgue, comprenderá:

I.- La clase de mercancía y el medio de conducción empleado para la importación o exportación de que se trate.

II.- El lugar o lugares en que se ubicará la entrada al país o salida del mismo de la mercancía o, en su caso, la conexión con otros medios de transporte.

III.- El tipo de medidores o el sistema de medición de la mercancía, que deberá instalarse.

IV.- El plazo de vigencia de la autorización, la que estará condicionada a que las importaciones y exportaciones se efectúen de conformidad con la misma; y,

V.- La vigilancia e inspección aduanera que se aplicará.

Sin contar con la autorización, no podrán emplearse los citados medios de conducción de las mercancías que se pretendan introducir al país o extraer del mismo..."

El tráfico postal se encuentra regulado en los Artículos 62 y 63 del citado Reglamento de la Ley Aduanera.

Cabe ahora estudiar otro concepto, el Territorio Aduanero puesto que debemos pensar que todo nuestro sistema de restricciones, requisitos y normas que regulan la entrada y salida de mercancías, se desenvuelven dentro de un ámbito territorial.

Sobre el particular, Ricardo Xavier Basaldúa comenta: "... La noción territorio aduanero no puede asimilarse a los conceptos de "Territorio de Nación" , "Territorio de la República", País. El Territorio de la Nación; o el Territorio de la República, se halla conformado por el espacio comprendido dentro de las fronteras políticas del Estado, que es el ámbito natural de la Soberanía. Y el vocablo país, debe usarse para designar a la sociedad política. El

Territorio Aduanero se halla constituído por el espacio comprendido dentro de las fronteras aduaneras. El territorio aduanero configura un ámbito caracterizado por la existencia de una normativa dictada para regular ciertos movimientos de las mercaderías, es decir, los relativos a la extracción y a la introducción de la mercadería con relación a ese ámbito. Podemos afirmar que el territorio aduanero es el territorio delimitado por la frontera aduanera, dentro del cual, resulta de aplicación un único sistema tributario aduanero (derechos de importación y exportación), y de prohibiciones a la introducción a la salida de las mercaderías..." (99).

El GATT (Acuerdo General Tarifario), en su Artículo XXIV define al territorio aduanero de la siguiente forma: "... A los efectos del presente Acuerdo, se entenderá por territorio aduanero, todo territorio que aplique un arancel distinto u otras reglamentaciones comerciales distintas a una parte sustancial de su comercio con los demás territorios..." (100).

Por su parte, Polo Bernal Efraín comenta: "... Toda ordenación sistemática de percepción de derechos o impuestos por cada Estado a la entrada, salida o tránsito de las mercancías extranjeras, presupone una delimitación territorial. El territorio o área aduanera es la

---

(99). Ob. Cit. Pág. 169 a 171.

(100). Idem. Pág. 170.

parte del territorio político limitado por la línea aduanera, o -- sea la extensión territorial en la que para que tengan acceso las mercancías procedentes del exterior y también para franquear la salida a las del país, se hacen efectivos los preceptos de la legislación específica aduanera y, cuando procede, los derechos o impuestos del arancel o tarifa, que es consecuencia natural de aquella legislación, el área aduanera se distingue de la jurisdicción aduanera, llamada más propiamente territorio de confín, que no es más que la zona o porción del territorio aduanero que toca a la -- frontera o puerto y dentro de la cual las mercancías están sometidas a la vigilancia y reglamentación aduaneras. Generalmente esta jurisdicción se comprende dentro de los límites del recinto aduanero, que son los lugares o puntos habilitados con facultades diversas, en atención a la extensión y naturaleza del tráfico; y por -- donde únicamente pueden ser introducidos o exportados legalmente - los objetos sometidos a los derechos o formalidades de la aduana. También la jurisdicción aduanera suele comprender no solo los lugares habilitados en los puertos y fronteras, sino toda una zona a - lo largo de la frontera..." (101).

De tal manera que debemos comprender que el territorio aduanero es aquel ámbito especial determinado por el cual, son aplicables to--

---

(101). Ob. Cit. Págs. 404 y 405.

das aquellas normas que regulan la entrada y salida de mercancías. Finalmente y para concluir con lo que denominamos Conceptos Fundamentales de Derecho Aduanero, hablaremos de desarrollos portuarios, zonas libres y franjas fronterizas, estipulados en el Título Quinto de la Ley de la Materia.

Desarrollos Portuarios.- El Artículo 104 de la Ley Aduanera se refiere a ello, señalando su ubicación, propósitos y dice textualmente:

"... Es de interés público el establecimiento de desarrollos portuarios en el país con los propósitos de promover la industrialización equilibrada, estimular la producción nacional, fomentar la exportación de productos terminados, incrementar la captación de divisas y medios de pago y mejorar las condiciones de empleo.

Para su localización se tomará en consideración la ubicación de las fuentes de abastecimiento en materias primas nacionales, de energía y de ocupación, así como su adecuada situación frente al intercambio comercial internacional existente o el que pudiera llegar a formarse.

Al establecer cada desarrollo portuario el ejecutivo federal dispondrá el régimen de administración aplicable, de conformidad con lo dispuesto por la Ley de Navegación y Comercio Marítimos, así como señalará las bases para la planeación de las actividades industriales, comerciales, turísticas, portuarias o de servicios en el área asignada y de su ejecución..."

Clasificación de los Puertos Nacionales.- Como el sistema portuario es un tema de interés también desde el punto de vista teórico, vale la pena establecer una clasificación de los puertos nacionales. La Ley de Navegación y Comercio Marítimos clasifica los puertos nacionales por su objeto y por su régimen de funcionamiento.

- Por su objeto pueden ser: "de altura", " de cabotaje ", "de pesca" o "deportivos".

- Por su régimen de funcionamiento pueden ser: "de administración centralizada" y de "administración descentralizada".

Operaciones en Desarrollo Portuario.- El Artículo 105 de la Ley Aduanera se refiere a ello señalando:

"... La introducción al país o la salida del mismo de mercancías destinadas a los desarrollos portuarios o que de ellos procedan, respectivamente, podrá realizarse bajo cualquiera de los régimenes aduaneros que establece esta Ley.

El desarrollo portuario podrá ser habilitado para recibir mercancías extranjeras o nacionales para su despacho, destinadas a alguno de los citados regímenes, en cuyo caso la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá señalar los lugares autorizados de entrada y salida de las mismas y las medidas de control y vigilancia que se requieran..."

Parámetros de Vigilancia para ejercer Facultades y Locales Autorizados de los Desarrollos Portuarios.- El Reglamento de la Ley en su Artículo 157, Primer Párrafo se refiere a esta materia señalando:

"... En los desarrollos portuarios la Secretaría, escuchando la opinión de las autoridades competentes, delimitará los perímetros de vigilancia en los que la autoridad aduanera ejercerá sus facultades y señalará los lugares autorizados de entrada y salida de mercancías y medios de transporte..."

En cuanto se refiere a la zona libre, ésta debemos entenderla como las porciones del territorio nacional substraidas a la jurisdicción

aduanera y en las cuales, por consiguiente, las mercancías procedentes del extranjero pueden ingresar sin el pago de los derechos respectivos y salir para el exterior con análoga franquicia; en cambio, si pasan a otras zonas del país deberán satisfacer los derechos correspondientes.

Funcionamiento de Zonas Libres con respecto a las Mercancías.- Los Artículos 106 y 107 de la Ley Aduanera se refieren al funcionamiento de Zonas Libres y a la internación de mercancías en ella al señalar:

Artículo 106: "... La Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, previa opinión de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público determinará, por medio de disposiciones de carácter general, las mercancías que estarán total o parcialmente desgravadas de los impuestos al comercio exterior en las zonas libres o en las franjas fronterizas. La propia Secretaría de Comercio y Fomento Industrial con base en la Ley de la materia, determinará las mercancías cuya importación o exportación a dichas zonas o franjas quedará restringida o prohibida, así como aquellas mercancías cuya importación a las citadas zonas o franjas estarán sujetas a cuotas compensatorias.

Las bebidas alcohólicas, la cerveza, el tabaco labrado en cigarrillos o puros y los caballos de carrera que se importen a las zonas libres o franjas fronterizas, causarán los impuestos a la importación sin reducción alguna..."

Artículo 107: "... La Secretaría de Hacienda y Crédito Público establecerá puntos de revisión en los lugares que se fijen, cerca de los límites de las zonas libres y de las franjas fronterizas, para que los pasajeros y las mercancías procedentes de dichas zonas o franjas puedan introducirse al resto del territorio nacional.

Las mercancías destinadas al interior del país y cuya importación se efectúe a través de una zona libre o franja fronteriza, para transitar por éstas, deberán utilizar los mismos medios de transporte en que sean presentadas para su despacho, conservando íntegros los precintos, sellos, marcas y demás medios de control que se exijan para éste..."

Mercancías de Procedencia Extranjera.- El Artículo 108 se refiere a estas mercancías señalando:

"...Las mercancías de procedencia extranjera importadas a una zona libre o franja fronteriza, podrán introducirse al resto del territorio nacional mediante la presentación del pedimento, cubriendo las contribuciones y, en su caso, las cuotas compensatorias, siempre que se cumpla con las medidas de control que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

Los habitantes de las poblaciones ubicadas dentro de las zonas libres o franjas fronterizas, podrán enviar mercancías extranjeras al interior del país por conducto del servicio postal, cubriendo las contribuciones respectivas en la aduana del lugar de procedencia, previa comprobación del cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias..."

Artículo 109. Derogado.
Artículo 110. Derogado.
Artículo 111. Derogado.
Artículo 112. Derogado.

Aprovisionamiento de las Embarcaciones con Mercancías Legalizadas en Zona Libre.- Al respecto, el Artículo 113 dispone:

"...El aprovisionamiento de las embarcaciones con mercancías de procedencia extranjera legalizadas en las zonas libres, se permitirá sin el pago de los impuestos al comercio exterior en los términos del artículo 46 fracción IV de esta Ley, pero si se dirigen a otros puertos nacionales fuera de las zonas libres serán intervenidas por la autoridad aduanera, con el objeto de que el citado aprovisionamiento sólo incluya los elementos necesarios para llegar al próximo puerto de escala..."

En la actualidad, existen las siguientes zonas libres: La del Estado de Baja California y parcial de Sonora, la del Estado de Baja California Sur y la del Estado de Quintana Roo; que comprenden además de su territorio, las aguas territoriales correspondientes a dicha Entidad Federativa.

Franjas Fronterizas.- El Artículo 114 de la Ley Aduanera define lo que se entiende por Franja Fronteriza, autorizando el consumo de mercancías extranjeras por habitantes que residen en dicha franja. En efecto señala esta disposición:

"...Las mercancías a que se refiere el artículo 46 fracción VIII, podrán ser consumidas por los habitantes de poblaciones fronterizas dentro de una franja de veinte kilómetros paralela a la línea divisoria internacional. Dichas mercancías no podrán introducirse al resto del territorio nacional sin que previamente se efectúe el pago de los impuestos a la importación y se cumpla con las obligaciones en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias que correspondan..."

Con respecto a la cita que en esta disposición se hace del Artículo 46, Fracción VIII de la Ley Aduanera, recordamos que esta norma se refiere a las exenciones del pago de impuestos al comercio exterior por la entrada o salida del territorio nacional de las mercancías que allí se mencionana.

Cuando así lo exijan las necesidades de los residentes de dichas poblaciones y la dificultad para que productos nacionales concurran en ellas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, escuchará la opinión de las autoridades competentes y de productores agropecuarios, podrá señalar la clase y cantidad de las mercancías que los centros comerciales, las cooperativas y el comercio organizado establecido en las citadas poblaciones, puedan importar sin el pago de los impuestos a la importación.

1.4.- Principios Constitucionales en Materia Aduanera.

El poder tributario que ejerce en nuestro país, tanto la Federación como los Estados, a través del Congreso General y las Legislaciones locales, no es absoluto, sino que se encuentra sujeto a limitaciones establecidas en la Constitución General de la República y de los cuales nos ocuparemos en este inciso.

Es decir, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como grado superior (Ley Fundamental), será el conjunto de normas jurídicas que van a delimitar y disciplinar el poder tributario del Estado.

Existen por tanto, diversas disposiciones constitucionales que sirven de fundamento al Derecho Fiscal en General y al Derecho Aduanero en particular; y, que se encuentran agrupados en tres principios.

"... 1°. Principios derivados de los preceptos constitucionales que garantizan determinados derechos fundamentales del individuo, que no pueden ser violados o coartados por la actividad impositiva de Estado; 2°, Principios derivados de la organización política de los Estados Unidos Mexicanos; y, 3° Principios de política económica que por haberse considerado fundamentales, fueron establecidos en la constitución..." (102).

---

(102). Flores Zavala Ernesto. Ob. Cit. Pág. 153 y 154.

A).- Del primer principio que se deriva de los Artículos Constitucionales que señalan garantías individuales, vemos que Miguel Valdés Villareal comenta: ".... La contribución es una aportación de bienes de los particulares para los fines públicos; es decir, para los fines de la sociedad, organizada en gobierno en que conviven. - Por ser contribución está resguardada por las garantías individuales, para que un poder máximo del Estado, se atempere - se haga razonable - en razón del fin supremo del Derecho y de la Constitución, que es la convivencia ordenada de los ciudadanos conforme a los --- principios de justicia..." (103).

Podemos decir que este principio se basa en el sentido de que la -- potestad tributaria que posee el Estado, no debe impedir, violar, o restringir el ejercicio de los derechos individuales reconocidos -- por la Constitución; tenemos los siguientes Artículos.

Artículo 13 Constitucional: "... Nadie puede ser juzgado por Leyes privativas ni por tribunales especiales..."

Sobre el particular, Ernesto Flores Zavala nos dice: "... Las Leyes tributarias no deben gravar a una o varias personas individualmente determinadas. El gravamen se debe establecer en tal forma que cual

---

(103). Principios Constitucionales que Regulan las Contribuciones. Editado por el Seminario de Derecho Fiscal y Finanzas Públiblicas.- Facultad de Derecho. U.N.A.M. México, 1971. Pág.31

quier persona cuya situación conincida con la señalada como hecho generador del crédito fiscal, debe ser sujeto del impuesto. En -- cuanto a la Ley privativa no es, desde el punto de vista material, una verdadera Ley porque no es general, abstracta, impersonal, permanente; la Ley privativa es personal, concreta, porque se refiere a una persona o varias personas individualmente determinadas..."(104).

En cuanto a ello, Sergio Francisco De La Garza aclara: "... No de-- ben confundirse las Leyes privativas con las Leyes especiales. Las primeras no crean situaciones generales, abstractas e impersonales, mientras que las segundas, aún cuando se apliquen únicamente a una o varias categorías de personas o de hechos o situaciones, sí tie-- nen la nota de generalidad. Leyes especiales en matería tributaria son por ejemplo, las Leyes que establecen tributos a fabricantes de cerveza o cemento, o a los poseedores de automóviles..." (105).

De lo anterior, podemos estimar que este principio constituye una - garantía de igualdad, para que todos los individuos gocen de las -- mismas prerrogativas; y aplicando ello, a nuestro estudio, diríamos que todo aquel sujeto que realiza el hecho de introducir o extraer mercancías del o al territorio nacional, se encuentra en una situa--

---

(104). Ob. Cit. pág. 355.

(105). Derecho Financiero Mexicano. Décimotercera Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1985. Pág. 286.

ción señalada como hecho generador del crédito fiscal, y por lo tanto, debe ser sujeto del impuesto. Por lo que, la Ley resulta ser general, abstracta, impersonal y permanente.

Artículo 14: "... A ninguna Ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas -- con anterioridad al Hecho.

En los juicios de orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata..."

El Artículo citado nos conlleva a tres garantías: a).- Irretroactividad, b).- Audiencia; y, c).- Legalidad.

En cuanto hace al primer párrafo, tenemos que la garantía de irretroactividad de la Ley, consiste en la prohibición de aplicar retroactivamente la Ley, de tal manera, que cause perjuicio a alguna persona. Sin embargo, la Jurisprudencia 229 de la 2ª Sala aclara que: -- "... Si bien las leyes fiscales, por ser interés público, pueden retraerse, y es legítima la facultad del Estado de cambiar las bases - de la tributación, la justicia de tal retroactividad sólo puede entenderse en el sentido de que los contribuyentes no pueden alegar -- que han adquirido el derecho de pagar siempre el mismo impuesto que afecta su patrimonio, pero nunca en el sentido de que los causantes han de cubrir por el tiempo anterior a la nueva ley, la diferencia - que resulte entre el impuesto que han venido pagando y el que deben

pagar en lo sucesivo..." (106).

Así mismo, se determina que: "...Si bien corresponde al Derecho Penal el principio general relativo a que cuando existen dos leyes - punitivas se aplicará la que determine una sanción menor, o la que beneficie al penado, aúnque haya sido expedida con posterioridad a la Comisión de la Infracción, debe resolverse que dicho principio es procedente tratándose de infracciones fiscales y que aún cuando se aplique la Ley retroactivamente no se viola la garantía del artículo 14 Constitucional, en virtud de que no se ocasiona perjuicio -- del particular..." (Sem. Judicial de la Federación Tomo XVIII Pág. 160). (107).

"...Retroactividad de la Ley. Si bien es cierto que pueden darse efectos retroactivos, a la Ley si ésta no causa perjuicios, tam--- bién lo es que tal retroactividad sólo se surte tratándose de le-- yes procesales o de carácter penal, haciéndose extensiva también - en la materia de infracciones y sanciones fiscales..." (108). (Amparo en revisión 6050/1949, revista 16 marzo 1960, Boletín de Inf. Judicial Pág. 174).

El segundo párrafo del Artículo 14 en estudio determina la garantía de Audiencia, es decir, el derecho que tiene todo individuo de que

---

(106). Citado por De la Garza Sergio, Francisco. Ob. Cit. Pág. 298.
(107). Citado por Lomelí Cerezo, Margarita. Ob. Cit. Pág. 54.
(108). Idem.

se le siga un procedimiento siguiendo las formalidades esenciales cuando se encuentra afectado de su libertad, bienes o posesiones y tenga derecho y oportunidad de rendir sus pruebas y defensas.

Aplicando el principio de audiencia a nuestro estudio, observamos que si bien es cierto, la Autoridad Aduanera puede realizar el embargo precautorio de mercancías y de los medios en que se transportan cuando no cumplan con las normas establecidas para su legal introducción o exportación del territorio; (Art. 121 y 124 de la Ley Aduanera), también lo es, que se da inicio al procedimiento administrativo en Materia Aduanera y se le concede un plazo considerado al afectado, a fin de que ofrezca las pruebas pertinentes para comprobar la legalidad de la mercancía. Con ello, de manera indudable, se cumple con la garantía de audiencia.

Por otra parte, de acuerdo con la Jurisprudencia y Tésis del Pleno de la Suprema Corte y criterio del Primer Tribunal Colegiado estima que: "... No es obligatorio para las Autoridades oír al presunto responsable de infracciones fiscales antes de imponerle la sanción administrativa correspondiente, ya que la garantía de audiencia puede considerarse satisfecha, en virtud de que el afectado puede combatir la sanción impuesta mediante el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, o bien, con el recurso optativo de revocación..." (109).

---

(109). Comentado por Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 64.

Cabe aclarar que en cuanto nuestro planteamiento, se refiere sólo a un embargo precautorio y no propiamente a una sanción administrativa definitiva.

Por último, la garantía de legalidad contenida en este Artículo, se refiere a que todo procedimiento que se siga, debe ser fundado en la Ley y aplicar ésta correctamente.

El tercer párrafo del Artículo en cita, señala la circunstancia de que en los juicios del orden criminal, la pena que se imponga debe estar establecida en la Ley y ser especialmente la aplicable al delito que se trate.

Al prohibir la Constitución imponer penas por analogía o mayoría de razón, está reconociendo el principio fundamental del Derecho Penal que se expresa en los términos: "nulla poena nullum crimen sine lege", y de acuerdo con el cual, no puede haber delito ni pena si no están establecidos en una Ley exactamente aplicable al caso.
Al respecto Camilo Rosier comenta:
"... En principio la regla nullum crimen sine lege, que constituye el elemento legal, se aplica íntegramente a la Materia Fiscal; ningún acto fraudulento y peligroso para el tesoro puede considerarse como una infracción punible, si la Ley no lo incrimina formalmente..." (110)

En nuestro caso, los delitos fiscales y las penas de los mismos se encuentran previamente tipificados en el Código Fiscal de la Federación.

Referente al Artículo 16 Constitucional, se dispone que: "...Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

.....

(110) Citado por Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 66.

No podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que preceda denuncia, acusación o querella de un hecho determinado que la ley señale como delito, sancionado cuando menos con pena privativa de libertad y existan datos que acrediten los elementos que integran el tipo penal y la probable responsabilidad del indicado.

La autoridad que ejecute una orden judicial de aprehensión, deberá poner al inculpado a disposición del juez, sin dilación alguna y bajo su más estricta responsabilidad. La contravención a lo anterior será sancionada por la ley penal.

En los casos de delito flagrante, cualquier persona puede detener al indiciado poniéndolo sin demora a disposición de la autoridad inmediata y ésta, con la misma prontitud, a la del Ministerio Público.

Sólo en casos urgentes, cuando se trate de delito grave así calificado por la ley y ante el riesgo fundado de que el indicado puede sustraerse a la acción de la justicia, siempre y cuando no se pueda ocurrir ante la autoridad judicial por razón de la hora, lugar o circunstancia, el Ministerio Público podrá, bajo su responsabilidad, ordenar su detención, fundando y expresando los indicios que motiven su proceder.

En casos de urgencia o flagrancia, el juez que reciba la consignación del detenido deberá inmediatamente ratificar la detención, o decretar la libertad con las reservas de ley.

Ningún indiciado podrá ser retenido por el Ministerio Público por más de cuarenta y ocho horas, plazo en que deberá ordenarse su libertad o ponérsele a disposición de la autoridad judicial; este plazo en que deberá ordenarse su libertad o ponérsele a disposición de la autoridad judicial; este plazo podrá duplicarse en aquellos casos que la ley prevea como delincuencia organizada. Todo abuso a lo anteriormente dispuesto será sancionado por la ley penal.

En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado, o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos..."

Este precepto consagra los principios de fundamentación y motivación, y de inspección.

El primer párrafo del Artículo comentado reafirma la garantía de le

galidad de los actos de autoridad que consagra el Artículo 14 de la propia Constitución.

La Suprema Corte de Justicia respecto al Artículo 16 señala:

"... Al ordenar que todo mandamiento de autoridad competente, además de constar por escrito, debe fundar y motivar la causa legal del procedimiento, consagra dos garantías: a).- Una garantía formal, que consiste en la expresión de los motivos y fundamentos legales del acto, en forma tal que el afectado conozca la esencia de los argumentos legales y de hecho en qué se apoyó la autoridad, a fin de que esté en aptitud de combatirlos en caso de inconformidad; y b).- La garantía material que estriba en la existencia real de los motivos del acto y en la vigencia y aplicabilidad de los preceptos legales invocados por la autoridad..." (111).

Del segundo párrafo del Artículo 16 transcrito, podemos aplicarlo en el sentido que para proceder contra los delitos fiscales y los que nos ocupan en Materia Aduanera, es necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querella para que se proceda penalmente contra el infractor, de acuerdo con el Artículo 92 del

---

(111). Amparo en Revisión 4738/57, Boletín del Informe Judicial. Diciembre de 1960. Pág. 721.

Código Fiscal de la Federación.

Y el último párrafo aplicado de manera específica, consagra la posibilidad de practicar las visitas de inspección o domiciliarias por la Autoridad Administrativa con el objeto de comprobar que sea cumplido, con las disposiciones fiscales. Dichas visitas deben revestir las formalidades prescritas,.Al respecto, Margarita Lomelí Cerezo comenta: "... Las visitas domiciliarias deben reunir los siguientes requisitos: 1°.- Ser decretados por la Autoridad Administrativa competente, mediante una orden por escrito. 2°.- En dicha orden debe expresarse el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la visita y el lugar que debe inspeccionarse. 3°.- Debe -- procesarse en la misma orden el objeto o fin que persigue la visita. 4°.- La diligencia ha de efectuarse en presencia del visitado, su representante legal o persona autorizada para recibir la visita. - 5°.- Deben intervenir en la diligencia dos testigos propuestos por el visitado o en su ausencia o negativa, por la Autoridad que practique la visita. 6°.- Al concluir la inspección debe levantarse un acta circunstanciada de ella, que será firmada por los testigos, por el visitado, si está conforme, por el visitador. 7°.- Deben llenarse los demás requisitos que fijen las Leyes de la Materia..." (112)

El Artículo 124 de la Ley Aduanera señala la posibilidad de que se practique una visita domiciliaria con el objeto de verificar la le

(112). Ob. Cit. Pág. 87 y 88.

galidad de la mercancía.

Por su parte, el Artículo 17 Constitucional dice: "... Nadie puede ser aprisionado por deudas de carácter puramente civil...".

De este precepto nos plantearíamos la interrogante de saber si puede imponerse pena de prisión a ilícitos fiscales, de ello diremos que se justifica en virtud de que no es un adeudo civil, sino que la obligación que se origina del impuesto al comercio exterior; es eminentemente de carácter público.

El Artículo 21 Constitucional nos dice: "... La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial....Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de reglamentos gobernativos y de policía, las que únicamente consistirán en multa o arresto hasta por treinta y seis horas..."

Vemos que en el caso de las infracciones y delitos en materia aduanera, la Autoridad Judicial es la encargada de imponer la pena privativa de la libertad; mientras que la Autoridad Administrativa, solo sanciona pecuniariamente a la infracción.

Artículo 22 Constitucional nos dice: "... Quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia...La multa excesiva, la confiscación de bienes. No se considera fiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona, hecha por la autoridad judicial, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito o para el pago de impuestos o multas..."

En cuanto a este precepto, solo agregaremos que con el objeto de que la multa no sea excesiva y se contraponga a esta garantía constitucional, la autoridad al imponer la multa, debe tomar como base dos factores determinantes: la gravedad del infractor y las condiciones económicas del infractor. Y respecto a la confiscación de bienes, será un concepto que analizaremos más ampliamente en el Ca-

pítulo II de este trabajo, solo mencionaremos que se aplica en algunos casos previstos en la Ley Aduanera.

Artículo 23: "...Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito..."

Este precepto consagra el principio "non bis in idem", y es precisamente aquí donde nace la problemática planteada en este trabajo, y con el objeto de no ser repetitivos, será un aspecto que estudiaremos más adelante.

El Artículo 28 dice: "... En los Estados Unidos Mexicanos quedan -- prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes..."

Este principio establece la rectoría económica del Estado, es decir, la facultad de intervención directa o indirecta en los sistemas de comercialización, industrialización o fenómenos propios del mercado.

Debemos resaltar la circunstancia de la "prohibición de exenciones", toda vez que ésta no se lleva a cabo de manera estricta, encontrando su justificación en el siguiente criterio.

"... IMPUESTOS CAUSANTES DE, Y CAUSANTES EXENTOS.- CONCEPTO. Sujeto exento. Es la persona física o moral cuya situación legal normativa tiene la calidad de causante, pero no está obligado a enterar el crédito tributario por encontrarse en condiciones de privilegio o franquicia..." (113).

---

(113). Informe 1980. 2a. Sala. Pág. 101.

Desprendiéndose que la exención es un privilegio que se otorga a determinada persona, liberándola de la obligación de pagar impuestos.

En Materia Aduanera, como ya se mencionó en el inciso anterior, el Artículo 46 de la Ley Aduanera, hace referencia a la exención pero aplicada sobre las mercancías, que están exentas del pago al Impuesto al Comercio Exterior.

B).- Principios derivados de la Organización Política del Estado Mexicano:

Artículo 31: "... Son obligaciones de los mexicanos...
IV. Contribuir para los gastos públicos , así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes..."

La citada disposición contempla los principios esenciales en que se basan las contribuciones: el de legalidad, el de la equidad, el de proporcionalidad y el del destino.

El primero de estos principios señala que toda contribución debe ser establecida por una Ley señalando sus características, forma, contenido y alcance de la obligación tributaria.

El de equidad, vela porque todo impuesto o contribución debe corresponder al ideal de justicia.

La equidad en los impuestos se presenta como una extensión de igual

dad y que se manifiesta en que. "...Las leyes tributarias deben -- otorgar el mismo tratamiento a todos los sujetos pasivos que se encuentren colocados en idéntica situación, sin llevar a cabo descriminaciones indebidas y por ende, contrarias a toda noción de justicia..." (114).

El de proporcionalidad, se refiere a la proporción que debe existir entre su cuantía y el valor gravado. Según Harold M. Somers, el alcance de este principio abarca lo siguiente:"... Los que poseen el mayor ingreso o riqueza, pagan la mayor parte del impuesto independientemente de los beneficios del gasto de estos fondos..." (115).

Sin embargo, esta postura no encuadra en la Materia Aduanera, ya - que la determinación del impuesto se realiza aplicando la base gravable y la cuota que corresponde conforme a la clasificación arancelaria de las mercancías, por lo que no se toma para nada en cuenta la capacidad contributiva individual.

Y finalmente, el principio de destino es que los impuestos sean para que el Estado pueda cumplir con los cometidos a que está obligado.

---

(114) Arrioja Vizcaino Adolfo. Derecho Fiscal. 2a. Ed. Editorial Tenis. México 1985. Pág. 100.

(115) Finanzas Públicas e Ingreso Nacional. Traducido por Horacio - Flores de Peña y otra Ed. Fondo de Cultura Económica. México 1981. Pág. 153.

Gabino Fraga al respecto manifiesta: "... Creemos que por gastos - públicos deben entenderse los que se destinan a la satisfacción atribuida del Estado de una necesidad colectiva, quedando por lo -- tanto, excluidos de su comprensión, los que se destinan a la satisfacción de una necesidad individual..." (116).

Podemos afirmar que el impuesto aduanero es legal porque está debidamente expresado en la Ley; es equitativo porque es justo, es pro-- porcional porque su determinación se hace en relación constante entre el valor de la mercancía y la base gravable y finalmente, sirve para contribuir a los gastos públicos de la Federación exclusivamente.

Artículo 73:"...El Congreso tiene facultad:... VII.- Para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto..."

Esta disposición da origen a la Ley de Ingresos de la Federación,- entre las cuales se encuentran los impuestos del Comercio Exterior a la Importación y a la Exportación, además de los derechos aduaneros por prestación de servicios.

C).- Principios Constitucionales basados en consideraciones económicas.

---

(116). Comentado por Flores Zavala Ernesto. Ob. Cit. Pág. 211.

Existen en la Constitución algunos preceptos en materia de impuestos basados en consideraciones conómicas como son:

Artículo 73:"...El Congreso está facultado Fracción XXIX. Para establecer contribuciones sobre el comercio exterior..."

Esta disposición lleva implícita la supremacía del Poder Federal, ya que establece materias exclusivas, mismas que son ineludiblemente del ámbito y esfera competencial de la Federación con exclusión de las Entidades Federativas.

Fracción XXX"...Para expedir todas las leyes que sean necesarias a objeto de hacer efectivas las facultades anteriores y todas las -- otras concedidas por esta Constitución a los Poderes de la Unión..."

La Fracción es el Fundamento de la Ley Aduanera y las Leyes del Impuesto General de Importación y de Exportación, así como de todas las disposiciones legales que regulen atribuciones de la Federación.

Artículo 117:"...Los Estados no pueden, en ningún caso: fracción IV "Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio".

Esta disposición contempla la figura del tránsito de mercancías, ya sea interno o Internacional.

No puede ser gravado este tránsito por las entidades federativas, - ya que es facultad exclusiva de la Federación.

Fracción V.- "... Prohibir ni gravar, directa o indirectamente, - la entrada a su Territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera... El comercio exterior es de regulación privativa por la Federación

Fracción VI.- "...Gravar la circulación, ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros con impuestos o derechos cuya exacción se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de -- bultos o exija documentación que acompañe la mercancía..."

Fracción VII.- "...Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la - producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia..."

Todas estas fracciones forman una unidad, además de referirse de una manera específica a la Materia Aduanera y de fortalecer las - facultades que le son concedidas particularmente a la Federación, como el hecho de que el comercio exterior y la legislación tributaria del mismo, es facultad Federal, que recaén y competen a la Autoridad Aduanera como Autoridad.

Artículo 118:"... Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión...

Fracción I.-"...Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno - de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones..."

El precepto en cuestión establece una prohibición relativa, y resulta en apariencia contradictorio, toda vez que como ya se especificó, la Constitución concede Facultad privativa a la Federación - para establecer impuestos de importación y exportación y por otro la redacción parece dar pauta a que con previo consentimiento del Congreso de la Unión, los Estados pudieran establecer derechos sobre las importaciones o exportación, por lo que estimamos innecesario el Artículo, además de contradictorio.

Por último, el Artículo 131 Constitucional establece que: "...Es - facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se - importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo, y aún prohibir, por - motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior - de la República de toda clase de efectos cualesquiera que sea su procedencia, pero sin que la misma Federación pueda establecer ni dictar en el Distrito Federal los impuestos y leyes que expresan - las fracciones VI y VII del art. 117.

"El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para --- crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción na-- cional, o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del -- país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto - fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiere hecho de la facultad concedida".

La disposición antes transcrita es uno de los casos excepcionales que contempla la Constitución Federal a la regla general de la se-

paración de poderes establecida en el art. 49 de su texto. En efecto, el art. 131 faculta al Congreso de la Unión para conceder facultades extraordinarias al Ejecutivo Federal para legislar en materia de comercio exterior. Esta facultad permite al Presidente de la República modificar una ley formal y materialmente expedida por el Congreso de la Unión, sobre leyes de impuestos de exportación, ya sea aumentando, disminuyendo, suprimiendo las cuotas establecidas, o bien creando otras diferentes.

Puede, además, restringir y prohibir las importaciones y exportaciones y tránsito de mercancías.

Y a mayor abundamiento sobre las Atribuciones del Ejecutivo Federal, tenemos que en materia aduanera. Se encuentran en el Título Tercero y en el Título Séptimo de la Constitución.

Art. 89.- "Las facultades y obligaciones del Presidente son las siguientes:

Fracción X.- "Dirigir la política exterior y celebrar tratados internacionales, sometiéndolos a la aprobación del Senado. En la conducción de tal política, el titular del Poder Ejecutivo observará los siguientes principios normativos: la solución pacífica de controversias, la proscripción de la amenaza o el uso de la fuerza en las relaciones internacionales; la igualdad jurídica de los Estados; la cooperación internacional para el desarrollo, y la lucha por la paz y la seguridad internacional".

Fracción XIII.- "Habilitar toda clase de puertos, establecer aduanas marítimas y fronterizas y designar su ubicación".

De esta disposición podemos decir que requiere ser actualizada, toda vez que omite mencionar las áreas, postales, interiores o de despacho, las que deben ser incluidas expresamente.

CAPITULO II.

2.- Estudio de la Infracción en Materia Aduanera.

2.1.- Concepto.

2.2.- Elementos.

2.3.- Clasificación.

2.4.- Consecuencias Jurídicas.

2.- Estudio de la Infracción en Materia Aduanera.

Sabemos que el Estado necesita de la obtención de ingresos para satisfacer las necesidades públicas, siendo el impuesto el medio esencial que tiene para lograr ese objetivo.

Así, de manera concreta aludimos que la Aduana como órgano de la Administración Pública contribuye a la economía nacional allegando recursos económicos por la vía de impuestos de importación y exportación, incrementando con ello, el patrimonio del Estado y cumpliendo así, con las finalidades que le son propias. Es decir, la norma general de la Aduana es la de no permitir que las mercancías entren o salgan del país sin haber cubierto con absoluta precisión los impuestos y derechos que procede cobrar.

Bajo esta circunstancia surge la obligación principal del particular de pagar un impuesto por la mercancía que pretende introducir o extraer del país; pero paralelamente a esta obligación, existen una serie de obligaciones secundarias creadas con el fin de coadyuvar al exacto cumplimiento de la obligación primordial.

Sin embargo, existe la situación de que no todos los miembros de la colectividad, y en caso concreto aquellos particulares que tienen la obligación de pagar un impuesto por importación o exportación de mercancías, cumplen de manera espontánea, completa, y oportunamente con las obligaciones sustanciales y formales que se encu-

entran previstas en las normas tributarias. Por ello, el Estado prevé este incumplimiento y crea sanciones. En concreto, la Administración Pública cuenta con normas para castigar la violación de su potestad graduando las sanciones a la proporción del daño - causado. De tal manera, que el incumplimiento a la obligación -- fiscal, da origen o se califica como infracción.

Por ello se dice que la Administración Pública tiene como garan-- tía para el cumplimiento de su función, el régimen de infraccio-- nes y sanciones.

Así, las infracciones que dan origen a sanciones fiscales, son -- tanto el incumplimiento de la obligación fiscal de pagar, como -- otras conductas que constituyen incumplimiento a deberes formales.

Algunos incumplimientos de obligaciones fiscales, tomando en con- sideración el daño causado, estánprevistos solo como infracciones, mientras que otros además, están tipificados como delitos; es de- cir, el Legislador ha estimado una misma conducta como infracción fiscal y como delito.

En otras palabras:"... Hay conductas injustas que la Ley conside- ra sólo como infracción fiscal, en cambio, hay otras que coinci-- dentemente configuran una infracción fiscal y tipifican un delito fiscal; pero todas las conductas que tipifican un delito fiscal,

configuran siempre una infracción fiscal..." (117).

En cuanto hace a nuestro estudio, vemos que la Ley de la Materia - no define a la infracción, solo contiene diversas figuras típicas establecidas como ilícitos aduaneros y que debemos considerarlos - genéricamente como infracciones.

Por su parte y de acuerdo a nuestro sistema jurídico, el Código -- Fiscal de la Federación también omite definir a las infracciones y los delitos, pero sí los regula en capítulos diferentes.

De acuerdo a todo lo anterior y a la materia que nos ocupa, pode-- mos concluir lo siguiente:

I.- Existen incumplimientos a obligaciones fiscales, que estimando su gravedad son considerados únicamente como simples infracciones fiscales y solo son sancionados con una pena pecuniaria, mismas -- que se encuentran contenidas en la Ley Aduanera y son: Art. 130 -

a).- Infracción de circulación indebida dentro del Recinto Fiscal (Art. 130 A. Ley Aduanera).

b).- Infracción relacionada con el destino de mercancías. Art. 134 con excepción de los incisos d) y e).

---

(117) García Domínguez, Miguel Angel. Teoría de la Infracción Fiscal. Derecho Fiscal-Penal. 4a. Edición. Editor y Distribuidor Cárdenas México 1982. Pág. 403.

c).- Infracción relacionada con la obligación de presentar documentación. Art. 136 (Ley Aduanera).

d).- Infracciones relacionadas con el control y manejo de las mercancías del comercio exterior. Art. 138 de la Ley Aduanera.

e).- Infracción relacionada con la clave confidencial de identidad. Art. 139 A. de la Ley Aduanera.

f).- Infracciones relacionadas con el uso indebido de gafetes de identificación en los recintos fiscales. Art. 139 C. de la Ley Aduanera.

g).- Infracciones relacionadas con la seguridad e integridad de las instalaciones aduaneras. Art. 139 E. de la Ley Aduanera.

h).- Infracciones relacionadas con la obstaculización del despacho aduanero. Art. 139 G. de la Ley Aduanera.

II.- Existen incumplimientos a obligaciones fiscales que a la vez de configurar una infracción fiscal, se tipifican como delitos fiscales y que independientemente de la sanción pecuniaria, traen aparejada una pena privativa de la libertad, a saber:

a).- Infracción de contrabando. Art. 127 de la Ley Aduanera, en concomitancia con el Artículo 102 del Código Fiscal que tipifica el delito de contrabando.

b).- Algunas de las fracciones contenidas en el Artículo 128 de la Ley Aduanera como las fracciones I y III en concomitancia con las contenidas en las fracciones IV y IX del Artículo 103 del Código Fiscal respecto a las presunciones del contrabando.

c).- Infracción de tenencia ilegal de mercancías y comercio ilícito. Art. 130 de la Ley Aduanera en relación con las fracciones I y II del Art. 105 del Código Fiscal.

d).- Las contenidas en los incisos dj y ej del Art. 134 de la Ley Aduanera en concomitancia con las establecidas en las fracciones VII y VIIIdel Artículo 105 del Código Fiscal, respecto del delito equiparable al contrabando.

III.- Existen conductas que únicamente se encuentran tipificadas como delitos fiscales, a saber:

a).- Encubrimiento de delitos fiscales. Art. 96 del Código Fiscal.

bj.- Robo en Recinto Fiscal o fiscalizado. Art. 115 del Código Fiscal.

De lo expuesto, podemos afirmar que todo hecho contrario a las Leyes de orden público, se traduce en ilicitud; que para efectos de nuestro estudio será de carácter aduanero.

Ahora bien, habiendo determinado de manera específica la calidad de

cada ilícito, es decir, cuáles son infracciones, delitos o bien, - concomitantes; es conveniente precisar que el análisis que se pretende realizar en este capítulo, es el de desmembrar el concepto de la simple infracción fiscal, sus elementos y consecuencias; y de - esa manera, dejar claro este concepto y posteriormente ocuparnos - de manera concreta a los delitos fiscales. Sin embargo, al iniciar el estudio de este ilícito aduanero, nos percatamos que, tanto en - la doctrina como en la legislación, no existen diferencias esenciales entre la infracción y el delito fiscal, sino solo diferencias - de grado, cuestión que se tratará con mayor abundamiento en el último capítulo de este trabajo; pero era necesario anotarlo, toda vez, que en la doctrina se aplica la teoría penal a la infracción fiscal, resultando que los mismos elementos estructurales de la infracción lo son del delito fiscal.

En efecto, la Suprema Corte ha declarado que:"...pertenecen a la -- misma categoría los delitos fiscales y otras infracciones no calificadas como delictuosas...".

Con la finalidad de no resultar respectivas en los capítulos II y III, solo estudiaremos en el presente, todos aquellos incumplimientos a obligaciones fiscales consideradas como simples infracciones

---

(Rev. Fiscal 273/50 Inf. Supr. Corte 1955, S. Auxiliar. Pág. 92).

fiscales, y con una idea somera de la teoría penal aplicada.

Ya que el contrabando es sin duda la típica y más común de las infracciones aduaneras, además de ser considerada como delito, para ser más objetivos estimamos realizar su estudio de manera más amplia y concreta en el capítulo posterior.

2.1.- Concepto.

Nos damos cuenta que doctrinariamente a los ilícitos fiscales se les conoce o denomina de diversas formas, así los encontramos como falta, transgresión, infracción, torto , evasión, pero en nuestro sistema jurídico el término aceptado es el de infracción.

Al hablar de infracción nos ubicamos en un incumplimiento a una obligación tributaria o fiscal, por ello será necesaria precisar el contenido de dicha obligación.

Se dice que esta obligación es "ex lege" ya que: "... La obligación tributaria nace, se crea, se instaura por fuerza de Ley..."(118).

En la obligación ex lege el sujeto activo necesariamente es el Estado que a través de sus órganos tiene como principal objetivo la re-

---

(118) De Araujo Falcao, Amilcar. El hecho generador de la obligación tributaria. Editorial de Palma, Buenos Aires Argentina. 1964. Pág. 9

caudación de ingresos para el bienestar social.

El sujeto pasivo será aquel individuo que realiza situaciones jurídicas o de hecho que coinciden con el supuesto normativo.

La obligación tributaria como obligación ex lege, para su nacimiento "... Es menester que surja concretamente el hecho o presupuesto que el legislador señala como apto para servir de fundamento a la ocurrencia de la relación jurídico tributaria..." (119).

Este es el que se conoce como hecho generador.

"... En la doctrina encontramos diferentes tendencias respecto de la identificación de la conducta que denominamos hecho generador y que en muchas ocasiones se confunde con hecho imponible, por lo que resulta necesario, de una vez, concretar que se trata de dos aspectos de un mismo fenómeno de la tributación: el hecho imponible es la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la Ley para que al ser realizada por un sujeto, genere la obligación tributaria; por lo tanto, concluimos que se trata de un hecho o situación de contenido económico, que debe estar previsto en la Ley formal y materialmente considerada, con sus elementos

---

(119) De Araujo Falcao, Amílcar. Ob. Cit. Pág. 11.

esenciales, objeto, sujeto, base, tasa o tarifa; y el hecho generador, por su parte, es la realización del supuesto previsto en la - norma que dará lugar a la obligación tributaria en general, ya sea de dar, hacer o no hacer. El hecho imponible es una previsión concreta que el legislador selecciona para que nazca la carga tributaria, y el hecho generador es una conducta que al adecuarse al supuesto género de la norma, origina la obligación tributaria en general..." (120).

Concluyendo pueden presentarse dos situaciones:

Primero: surge la realización de situaciones jurídicas o de hecho previstas por las normas fiscales o aduanales que dan origen a obligaciones de dar, (obligaciones sustantivas) de hacer, no hacer o tolerar (obligaciones formales), y a partir de entonces se puede hablar de exigibilidad de las conductas comprendidas en dichas obligaciones.

Ahora bien, si estas obligaciones son satisfechas, entonces se extingue la obligación.

Segundo: surge una obligación sustantiva o formal, pero no se cumple con ésta, originándose entonces el ilícito tributario, fiscal

---

(120) Delgadillo Gutiérrez Humberto Luis. Principios de Derecho - Tributario. Tercera Edición. Editorial Limusa. México, D.F. 1990. Pág. 101.

o bien específicamente aduanero. (Ver Anexo No. 9).

Por ello se dice que en materia tributaria: "... El ilícito se produce en el momento en que el sujeto pasivo de la relación jurídica no cumple con alguna de las obligaciones sustantivas o formales que tiene a su cargo, por lo que su acción u omisión concretiza la aplicación de una sanción prevista en la Ley al considerarla como conducta ilícita..." (121).

Partiendo de estas consideraciones tenemos que esa ilicitud se traduce en infracción, y respecto de ésta, es definida como: "... Toda acción u omisión que importa violación a un mandato tributario..." (122)

López Velarde la entiende como: "... Todo acto u omisión de un particular, que trae como consecuencia dejar de hacer lo que la Ley -- Fiscal ordena, o efectuar lo que la misma prohibe..." (123).

Para Miguel Angel García Domínguez, la infracción fiscal en sentido genérico:"... Es toda vulneración de las normas jurídicas que regu-

---

(121) Delgadillo Gutiérrez Humberto Luis. Ob. Cit. Pág. 171.

(122) Idem.

(123) Citado por Margain Manautou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México 1979. Pág. 345.

lan los impuestos y en que aparecen previstas y definidas las obligaciones fiscales; pero el concepto de infracción fiscal incluye - no solo la hipótesis de violación de las normas de las que deriven obligaciones sustantivas de pago, sino también lasde violaciones - de preceptos que impongan deberes formales de colaboración con el fisco, que tienen no solo los contribuyentes, sino también los órganos de autoridad, los sujetos que tienen fe pública y aún otros particulares...La infracción fiscal puede estar constituida por la omisión de actos ordenados y por la ejecución de los prohibidos; - es, esencialmente, no cumplir con lo dispuesto en la norma jurídica, ya sea dejando de hacer lo que se ordena o haciendo lo que se prohibe...pero una noción completa que abarque todos los elementos esenciales y que se expresa en una fórmula simple y concisa, sería comprender a la infracción fiscal como una conducta típica, antijurídica y culpable, con la que se incumple una obligación fiscal, - patrimonial, o formal, de la que es responsable una persona individual o colectiva, que debe ser sancionada con pena económica, por - un órgano de la Administración..." (124).

José de Jesús Sánchez Piña utiliza el término evasión fiscal esta-- bleciendo: "... Que cuando una persona infringiendo la Ley, deja de pagar el "todo" o parte de un impuesto al que está obligado..."(125)

---

(124) García Domínguez Miguel Angel. Ob. Cit. Pág. 73.
(125) Nociones de Derecho Fiscal. Editorial Pac.México 1984. Pág. 88.

Interpretándose que solo se refiere a un incumplimiento a obliga-- ciones sustanciales (de dar).

Serra Rojas Andrés refiriéndose a la infracción de tipo Administrativo dice: "... Es el acto u omisión que definen las Leyes Administrativas que no son considerados como delitos por la legislación - penal por considerarlas faltas que ameritan sanciones menores..."(126)

Y respecto a nuestra materia y doctrina comparada tenemos a Pedro Fernández Lalane que afirma: "... El sistema represivo aduanero - presenta un personalismo propio, un particularismo que se transita en sus distintas instituciones. Las infracciones en general..."(127)

En Perú en su Ley General de Aduanas de 1988 en su Artículo 178 determina que:"...Las infracciones se califican y sancionan por las - autoridades aduaneras, considerando únicamente los hechos, materia que la constituyan..."(128).

Louis Pabón afirma que: "...Para que haya infracción aduanera se requieren tres condiciones: 1° un hecho material - acción u inacción realizado por el individuo; 2° voluntad en la realización y 3° vio-

---

(126) Derecho Administrativo T. 11 Ed. Porrúa. 16° Edición.México, 1981. Pág. 464.

(127) Ob. Cit. Pág. 829 a 830.

(128) Comentado por Basaldúa Ricardo Xavier. Ob. Cit. Pág. 252.

lación de una Ley Aduanera. Con relación a la voluntad expresa: Una infracción no puede existir más que si ella ha sido cometida voluntariamente; es evidente, en efecto, que aquél que ha estado constreñido a cometer una infracción aduanera sea por un caso de fuerza mayor, sea por una violencia física a la cual no pudo resistir, no podría ser perseguido; es así, por ejemplo, que aquél que hubiera violado una Ley Aduanera en un momento de locura no podría ser declarado responsable de la infracción. Pero, si la voluntad es un elemento esencial de una infracción aduanera, no ocurre lo mismo con la intención; se denomina intención criminal o culpable o fraudulenta, la resolución que tuvo el autor de un acto ilícito de cometer ese acto y hacerle producir sus efectos; en materia aduanera, la infracción existe con independencia de toda intención de su autor; incluso se prohíbe a los tribunales excusar a los autores de una infracción aduanera en consideración a su buena fe o en la ausencia de intención culpable y moderar las penas pecuniarias..." (129).

Máximo Carbajal Contreras afirma: "... El hecho contrario a las leyes de orden público produce la ilicitud, la que se traduce en delitos o en infracciones que son de carácter aduanero. El término ilícito aduanero que utilizamos incluye a toda clase de violaciones e incumplimientos a las disposiciones que tienen relación con el Derecho Aduanero, entendemos por ilícito aduanero, las violaciones que las personas obligadas al cumplimiento de las

---

(129) Comentado por Basaldúa Ricardo Xavier. Ob. Cit. Pág. 253.

normas legales, realizan con conductas consistentes en dejar de hacer lo que la disposición legal ordena, hacer lo que prohibe o no tolerar lo que preceptúa..." (130).

Por su parte Polo Bernal Efraín comenta: "... El control de los impuestos y derechos de Aduana, requiere que se vigilen en forma especial las fronteras del Territorio Aduanero, con el objeto de impedir que las mercancías afectas a los tributos pueden cruzar dichas fronteras sin que se satisfaga el pago del impuesto o del derecho de este tipo. Para que la vigilancia ejercida por los funcionarios sea eficaz y las Aduanas puedan cumplir su misión existe la necesidad de determinar de una manera inflexible, mediante disposiciones imperativas, o prohibitivas, la conducta de las personas que pasan o hacen pasar mercancías por las fronteras y de imponerles sanciones personales en caso de incumplimiento..." (131).

Por último y aplicando concretamente todo lo transcrito concluimos lo siguiente:

El medio jurídico del que se vale el legislador normalmente a través del impuesto para procurar ingresos al ente público es el de la obligación.

---

(130) Ob. Cit. Pág. 77

(131) Ob. Cit. Pág. 445 a 446.

Es decir, el legislador dicta una norma y como consecuencia de la realización de esta norma, cuando se producen los presupuestos de hecho contemplados en la misma, o lo que es lo mismo, se realiza - el hecho imponible, se generan obligaciones a cargo de los contribuyentes y a favor del Estado.

Así, decimos que hay una norma jurídica que establece que cuando - una mercancía entra o sale del Territorio Aduanero, ha de satisfacer un impuesto. Pues bien, cuando se produce el hecho imponible contemplado en esa norma (la importación o exportación de la mercancía), se produce un derecho del Estado a cobrar el impuesto aduanero y una obligación sustancial del contribuyente - importador exportador de pagar ese impuesto por el hecho de introducir o extraer mercancía.

Así nuestro citado Artículo 36 de la Ley Aduanera establece esta - circunstancia, al establecer que"... Están obligados al pago de los impuestos al comercio exterior las personas físicas y morales que introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo..."

De tal manera que se origina esencialmente una obligación sustancial de dar (pago del impuesto), paralelamente a esta obligación - surgen otras formales de hacer, no hacer o tolerar.

En base a lo concluido entenderemos a la infracción aduanera como:

aquel comportamiento humano positivo o negativo (acción u omisión) consistente en incumplir con las obligaciones sustanciales o formales previamente establecidas en la Ley Aduanera.

Dentro del incumplimiento de obligaciones sustanciales está la infracción del contrabando y algunas presunciones del mismo; mientras que incumplimiento a obligaciones formales serían todas las demás infracciones contenidas en la Ley Aduanera.

2.2.- Elementos.

Como ya hemos aclarado con antelación, se aplican en la doctrina los mismos elementos estructurales del delito a la infracción fiscal de los cuales solo haremos una breve referencia, ampliando más estos conceptos en el siguiente capítulo.

Así tenemos que Miguel Angel García Domínguez expone: "... De la definición de infracción fiscal que se ha dado, se deducen, explícitamente una serie de características constantes o variables de las que se desprende un aspecto negativo de gran interés. Siguiendo el método aristotélico del sic et non, se formula un cuadro, con los caracteres de la infracción, en sus aspectos positivos y negativos contraponiendo lo que es infracción a lo que no es:

Elementos Positivos.	Elementos Negativos.
a).- Conducta.	a).- Ausencia de Conducta.
b).- Tipicidad.	b).- Ausencia de Tipo.

c).- Antijuridicidad.	c).- Causas de Justificación.
d).- Imputabilidad.	d).- Causas de Inimputabilidad.
e).- Culpabilidad.	e).- Causas de Inculpabilidad.
f).- Punibilidad.	f).- Excusas Absolutorias..." (132).

a).- Partiendo de estos elementos y del concepto dado de infracción vemos que ésta es una conducta, implícita en el comportamiento humano voluntario y encaminado a un propósito, este comportamiento - reviste dos formas: acción u omisión.

A su vez, la conducta presenta tres elementos: A) manifestación de voluntad, B) resultado, y; C) nexo causal entre aquélla y éste.

"... La manifestación de voluntad es la actividad externa del hombre. Esta exteriorización puede presentarse como movimiento corporal o como inactividad del cuerpo del Agente..."(133).

"... La infracción fiscal ha de ser siempre cosas externas, cosas que se refieren al hombre, no en el círculo de las ideas, sino en la esfera de sus actos. El pensamiento, la intención sola, la mera voluntad, no bastan nunca para constituirla. Se requiere la actividad por medio de la cual se lleva a la práctica lo que se ha -

---

(132) Ob. Cit. Pág. 96.

(133) Jiménez de Asúa Luis. Tratado de Derecho Penal. Tomo III. Editorial Losada. Buenos Aires, Argentina. Pág. 333 y 334.

meditado y decidido. Ni la inclinación a ejecutar un hecho, ni la deliberación a propósito de sí ejecutoria y como lo pondrá en obra, ni la determinación de hacerlo, ni las intenciones, ni las decisiones que no se exteriorizan pueden ser consideradas como ilícitos - fiscales..." (134)

El resultado es el cambio en el mundo exterior causado por la manifestación de voluntad, o la no mutación en ese mundo externo por - la acción esperada y que no se ejecute. El resultado no solo es - aquel cambio en el mundo material constituido por el estricto daño, y menos en el concreto y efectivo perjuicio que solo acarrea la -- responsabilidad de su reparación. También lo es el riesgo o daño potencial el peligro. (135).

"... El resultado que está dentro del ilícito fiscal, que es intrínseco o connatural a éste, que constituye o integra la infracción - fiscal misma y sin el cual no se daría aquélla, es la consecuencia de la manifestación de voluntad que lesiona o amenaza inmediata y directamente los bienes o intereses del Estado, que el sujeto pasivo del ilícito y de cuya realización la Ley hace depender la existencia de la propia infracción fiscal..." (136).

---

(134) Jiménez de Azúa Luis. Ob.Cit. Pág. 336.

(135) Idem.

(136) Montero Puerto Miguel. "La Infracción Administrativa", Características, Manifestaciones y Sanción. Ed. Nauta. Barcelona, España. 1965. Pág. 208 y 209.

"... El daño es la más característica forma del resultado concebido materialmente; es el mal causado por la infracción fiscal, es - la lesión de un interés, pero el daño real o material no es más -- que uno de los aspectos del resultado, y junto al daño real o material, aparece el peligro o daño potencial..." (137).

Así en materia aduanera cuando el sujeto incumple con la obligación de pagar el impuesto generado por la importación o exportación de mercancía, se produce un daño real o material, a los bienes ju--- rídicos; pues al no pagarse íntegramente los impuestos que constituyen parte del Patrimonio del Estado, se menoscaba éste.

El Nexo Causal.- "... La infracción fiscal, es antes que nada, -- una conducta humana integrada por el movimiento corporal realizado u omitido y un resultado consistente en el daño producido o potencial a un bien jurídicamente tutelado; pero precisa existir un nexo de causal o relación de causalidad entre la conducta y el resultado. Esta relación causal existe cuando de no darse el acto de - voluntad deja de producirse el resultado; es decir, siempre que el acto de voluntad sea conditio sine quo non del resultado..."(138).

En cuanto hace a las formas de manifestación de la conducta, acción y omisión tenemos que: la acción en sentido estricto, es todo movi-

---

(137) García Domínguez Miguel Angel. Ob. Cit. Pág. 113.

(138) Idem. Ob. Cit. Pág. 119.

miento corporal voluntario encaminado a la producción de un resultado consistente en la modificación del mundo exterior o en el peligro de que se produzca..."(139).

A contrario, piensa la omisión, es el no hacer un movimiento corporal esperado que debía producir un cambio en el mundo exterior.

El aspecto negativo de la conducta se da cuando existe una circunstancia que omite totalmente la voluntad dándose la ausencia de conducta.

El Código Fiscal de la Federación contiene en el Artículo 73 los casos en que hay ausencia de conducta de la infracción fiscal al establecer que:"... No se impondrán multas cuando... se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito..."

Sin embargo, en la Ley Aduanera no define estas circunstancias, pero dentro de todas las infracciones la contenida en la fracción III del Artículo 128 de la Ley Aduanera establece que: "...Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional, salvo caso de fuerza mayor..."

Entre los casos que en materia de infracciones fiscales pueden impedir la conducta están: el sueño y el sonambulismo, la sugestión,

---

(139) Cuello Calon Eugenio. Derecho Penal. T.I. 1a. Edición. Edo. Bosch Casa. Barcelona, España. 1975. Pág. 271.

la hipnosis, la narcosis y la inconsciencia.

"... En tales fenómenos psíquicos el sujeto realiza la actividad o inactividad sin voluntad, por hallarse en un estado en el cual su conciencia se encuentra suprimida y han desaparecido las fuerzas - inhibitorias..."(140).

Respecto a ello, Miguel Angel García Domínguez comenta: "... Estamos ante una auténtica falta de conducta respecto de los actos, -- que configuren una infracción fiscal, realizados por quien está sometido a sugestión hipnótica que el hipnotizado puede recibir.

Sugestiones a las que obedecerá inconscientemente. La persona narcotizada debe equipararse a la hipnotizada; aunque tiende a la inmovilidad, se puede acudir a la narcosis para hacer que el sujeto a ella quebrante el secreto a que está obligado o cometa infracciones omisivas..." (141).

De acuerdo al contenido de las infracciones contempladas en la Ley Aduanera, estimamos que no es posible la presencia de las hipótesis de ausencia mencionadas, pués en la mayoría es necesaria la actividad intelectual que debe desarrollar el sujeto activo para realizar su conducta.

---

(140) Castellanos Fernando. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. 21° Edición. Editorial Porrúa. México 1985. Pág. 164.

(141) Ob. Cit. Pág. 126.

Respecto a la hipnosis y narcosis consideramos que es un caso excepcional y poco probable su presencia. El siguiente elemento lo constituye la:

b).- Tipicidad, decimos que para que exista una infracción fiscal, es menester que el sujeto realice una conducta mediante la cual incumple a una obligación sustantiva o formal. Pero ésa obligación se encuentra previamente establecida en la norma.

No hay infracción fiscal sin tipicidad, sin que el hecho de la vida real encaje dentro de una de las fórmulas descriptivas de la Ley -- Fiscal - Penal en que se definen y catalogan las infracciones fiscales, la tipicidad es, pues, la conformidad de una conducta con la hipótesis de la infracción consignada en la Ley Fiscal. Sólo será infracción fiscal la conducta que encaje en el tipo; por tanto, ninguna conducta será infracción fiscal aún cuando constituye incumplimiento a una obligación fiscal, si no está prevista en la Ley Fiscal.

La tipicidad es el elemento esencial de la Infracción Fiscal y deriva del principio de estricta legalidad penal expresado en la fórmula latina nullum crimen, nulla poena sine lege, la tipicidad tiene un enorme valor en acatamiento a este principio, el órgano administrativo no podrá sancionar, sino cuando el hecho revista todos los elementos del tipo.

La tipicidad no es otra cosa que el encuadramiento de una conducta al tipo. Ahora es conveniente precisar que no es lo mismo tipo que tipicidad y respecto del primero ampliaremos el concepto, mismo que nos servirá para aplicarlo en el siguiente capítulo.

El tipo es: "... La creación legislativa, la descripción que el Estado hace de una conducta en los preceptos penales... " (143).

"El tipo proviene del latín "Typus" que se interpreta como el modelo ideal que reúne caracteres esenciales; símbolo representativo --

(143) Castellanos Fernando. Ob. Cit. Pág. 167.

de cosa figurada, o bien, puede entenderse como una figura principal con naturaleza propia. Se considera que el tipo emana del corpus delicti, independizándose posteriormente. En principio al tipo se le concebía como "... Una figura del delito específica en la que se conjuntan la totalidad de elementos internos y externos..." (144)

Por su parte Mezger afirma: "... El tipo no constituye sólo una -- descripción de una conducta antijurídica, sino la esencia de la antijuricidad, la razón de ella, su fundamento. Sin embargo, debe-- mos considerarlo como el injusto descrito concretamente por la Ley en sus diversos Artículos, y a cuya realización va ligada la pena. Una conducta no puede ser delictiva, no obstante su diáfana ilicitud, en tanto no esté comprendida en un tipo penal..." (145).

De lo plasmado, estimamos al tipo como un medio de fundamentación creado por el Estado a través de sus órganos. Así se concretiza - una acción contraria a los valores tutelados por el mismo, esa protección de la sociedad, en caso de la materia que nos ocupa específicamente se cuida el patrimonio social, que sirve para el bienestar social. En sí, el tipo es la descripción específica de conductas que se consideran antijurídicas, y por eso se les atribuye una pena.

---

(144) Jiménez Huerta Mariano. Derecho Penal Mexicano. Introducción al Estudio de las Figuras Típicas, 2a. Ed. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. 1977, Pág. 28.

(145) Comentado por Pérez, Luis Carlos. Tratado de Derecho Penal,T.I. Editorial Tenis; Bogotá Colombia 1967. Pág. 485.

Referente a los tipos legales de las infracciones fiscales, Miguel Angel García Domínguez comenta: "... Al definirse ilícitos fiscales, debe limitarse a dar una mera descripción objetiva, escueta, debe evitarse que se inmiscuyan elementos de imputabilidad, culpabilidad y antijuricidad; pero pueden incluirse elementos subjetivos y modalidades de la conducta...Las obligaciones fiscales consisten en un pagar, un hacer, un no hacer y un tolerar; y dado que la infracción fiscal es el incumplimiento de una obligación fiscal, el verbo que constituye el núcleo del tipo será el mismo que se usa para describir la obligación, pero precedido de una negación si la obligación es de hacer o tolerar; o se usará otro verbo que contradiga la conducta obligada. Por ejemplo si la obligación es "pagar", la infracción será "no pagar" ..." (146).

De lo anterior podemos denotar que es necesario la obligación como un presupuesto del tipo,pues es menestar la existencia de una norma que expresamente establezca una obligación fiscal y cuyo incumplimiento tipifica una infracción fiscal.

Clasificaciones del Tipo. Toda vez que existen diversas y múltiples clasificaciones de tipo, aludiremos solo algunas de mayor trascendencia.

"... El tipo básico o fundamental, son aquellos que tienen la naturaleza idéntica del bien jurídico tutelado forja una categoría común, capaz de servir de título o rúbrica a cada grupo de tipos. Los tipos especiales. Son los formados por el tipo fundamental y otros requisitos, cuya nueva existencia excluye la aplicación del básico y obliga a subsumir los hechos bajo el tipo especial.

---

(146) Ob. Cit. Pág. 133 y 134.

Los tipos complementados. Estos tipos se integran con el fundamental y una circunstancia o peculiaridad distinta.

Tipo de formulación casuística son aquellos en los cuales el legislador no describe una modalidad única, sino varias formas de ejecutar el ilícito. Se clasifican en alternativamente y acumulativamente. En los primeros se prevén dos o más hipótesis comisivos y el tipo se colma con cualquiera de ellos; en los acumulativos se requiere el concurso de todas las hipótesis..." (147).

Retomando las conductas descritas que aparecen tipificadas como infracciones fiscales en la Ley Aduanera y de acuerdo a lo que hemos entendido por tipo, tenemos los siguientes:

a).- Artículo 127 "...Comete las infracciones relacionadas, con la importación o exportación, quien introduzca al país o extraiga de él mercancías, en cualquiera de los siguientes casos:

I.- Omitiendo el pago total o parcial de los impuestos o, en su caso, de las cuotas compensatorias, que deban cubrirse.

II.- Sin permiso de la autoridad competente o sin la firma electrónica en el pedimento que demuestre el descargo total o parcial del permiso antes de realizar los trámites del despacho aduanero o sin cumplir otros requisitos o regulaciones no arancelarias por razones de seguridad nacional, salud pública, preservación de la flora o fauna, del medio ambiente, de sanidad fitopecuaria o los relativos a normas, etiquetas, compromisos internacionales, requerimientos de orden público o cualquier otra regulación.

Las restricciones o regulaciones no arancelarias a que se refiere el párrafo anterior, son aquéllas a que se refiere el artículo 25 fracción I inciso c) de esta Ley.

---

(147) Castellanos Fernando. Ob. Cit. Pág. 171 y 172.

III.- Cuando su importación o exportación esté prohibida.

IV.- Si no se justifican los faltantes en los términos del artículo 39, o,

V.- Cuando se ejecuten actos idóneos inequívocamente dirigidos a -- realizar las operaciones a que se refieren las fracciones anterio-- res, si éstos no se consuman por causas ajenas a la voluntad del -- agente.

También comete la infracción relacionada con la importación o expor tación, quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zo- nas libres o franjas fronterizas al resto del territorio nacional - en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entrega-- das legalmente por la autoridad o por las personas autorizadas para ello..."

b).- Artículo 128 "...Se presumen cometidas las infracciones esta-- blecidas por el artículo anterior, cuando:

I.- Se descarguen subrepticiamente mercancías extranjeras de los me dios de transporte, aún cuando sean de rancho o abastecimiento.

II.- Se encuentren mercancías extranjeras sin los documentos que -- acrediten su legal tenencia, transporte o manejo, o cuando al efec- tuarse la descarga falten mercancías nacionales embarcadas en bu--- ques que realicen exclusivamente tráfico de cabotaje, salvo que se demuestre que fueron perdidas en accidentes o desembarcadas en otro lugar del territorio nacional.

III.- Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional, salvo caso de fuerza ma- yor, así como cuando se efectúe un transbordo entre dos aeronaves con mercancía extranjera, sin haber sido despachadas en los térmi- nos del Capítulo Tercero del Título Segundo de esta Ley.

IV.- Las mercancías extranjeras en tránsito interno o internacional no se entreguen en el plazo autorizado, a la aduana de destino.

V.- Se introduzcan o extraigan del país mercancías ocultas o con - artificio tal que su naturaleza pueda pasar inadvertida, si su im- portación o exportación está prohibida o restringida o por la mis- ma deban pagarse los impuestos al comercio exterior.

VI.- Se introduzcan al país mercancías o las extraigan del mismo - por lugar no autorizado.

VII.- Se encuentren en las zonas libres o en las franjas fronteri- zas del país, mercancías que en los términos de la fracción XX del artículo 116 de esta Ley, deban llevar marbetes o sellos y no los tengan.

VIII.- Se encuentren fuera de las zonas libres o de las franjas fronterizas del país, mercancías que lleven los marbetes o sellos a que se refiere la fracción XX del artículo 116 de esta Ley.

IX.- Tratándose de mercancía susceptible de ser identificada individualmente, no se consigne en el pedimento, en la factura o en el documento de embarque que en su caso se haya anexado al pedimento, los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar la mercancía y distinguirla de otras similares, cuando dichos datos existen.

X.- Se exhiban para su venta mercancías extranjeras sin estar importadas definitivamente o sujetas al régimen de depósito fiscal, con excepción de las muestras o muestrarios destinados a dar a conocer mercancías que se hubieran importado temporalmente..."

c).- Artículo 130 "... Las sanciones establecidas por el artículo 129, se aplicarán a quien enajene, comercie, adquiera o tenga en su poder por cualquier título mercancía extranjera, sin comprobar su legal estancia en el país..."

d).- Artículo 130-A "...Cometen la infracción de circulación indebida dentro del recinto fiscal quienes circulen en vehículos dentro de dichos recintos sin sujetarse a los lineamientos de circulación establecidos por las autoridades aduaneras y quienes en vehículo o sin ellos se introduzcan sin estar autorizados para ello, a zonas de los recintos fiscales cuyo acceso esté restringido..."

e).- Artículo 134 "... Cometen las infracciones relacionadas con el destino de las mercancías, quienes:

I.- Sin autorización de la autoridad aduanera:

a).- Destinen las mercancías por cuya importación fue concedida alguna franquicia, exención o reducción de impuestos, a una finalidad distinta de la que determinó su otorgamiento.

b).- Transladen las mercancías a que se refiere el inciso anterior a lugar distinto del señalado al otorgar el beneficio.

c).- Las enajenen o permitan que las usen personas diferentes del beneficiario.

d).- Enajenen o adquieran vehículos importados o internados temporalmente; así como faciliten a terceros su uso, siempre que se trate de turistas, transmigrantes o mexicanos residentes en el extranjero, salvo que en estos casos se encuentre a bordo quien realizó la importación temporal.

e).- Enajenen o adquieran vehículos importados en franquicia, o a las franjas fronterizas sin ser residentes o estar establecido en ellas.

f).- Faciliten a terceros no autorizados, su uso tratándose de vehículos importados a franja fronteriza o zonas libres del país, cuando se encuentren fuera de dichas zonas.

II.- Excedan el plazo concedido para el retorno de las mercancías importadas o internadas temporalmente, no se lleve a cabo el retorno al extranjero en las importaciones temporales o el retorno a las zonas libres o franjas fronterizas en las internacionales temporales de vehículos; transformen las mercancías que debieron conservar en el mismo estado o de cualquier otra forma violen las disposiciones que regulen el régimen aduanero autorizado en cuanto al destino de las mercancías correspondientes y la finalidad específica del régimen.

III.- Importen temporalmente vehículos sin tener algunas de las calidades migratorias señaladas en la fracción I inciso d) del artículo 75; importen vehículos en franquicia destinados a permanecer definitivamente en franjas fronterizas y zonas libres del país, o internen temporalmente dichos vehículos al resto del país, sin tener su residencia en las franjas fronterizas o zonas libres mencionadas, o sin cumplir los requisitos que se establezcan en los decretos que autoricen las importaciones referidas..."

f).- Artículo 136 "...Cometen las infracciones relacionadas con las obligaciones de presentar documentación y declaraciones, quienes:

I.- Omitan presentar a las autoridades aduaneras, o lo hagan en forma extemporánea, los documentos que amparen las mercancías que importen o exporten, que transporten o que almacenen, los pedimentos, declaraciones, manifiestos o guías de carga, avisos, relaciones de mercancías, equipaje y pasajeros, en los casos en que la ley imponga tales obligaciones.

II.- Omitan presentar los documentos o informes requeridos por la autoridad aduanera dentro del plazo señalado en el requerimiento o por esta Ley.

III.- Presente los documentos a que se refieren las dos fracciones anteriores con datos inexactos o falsos, siempre que ellas no impliquen la comisión de alguna otra infracción prevista en esta Ley.

IV.- Omitan presentar o lo hagan extemporáneamente, los documentos que comprueben el cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones o de regulaciones no arancelarias, cuando hayan obtenido dichos documentos antes de la presentación del pedimento.

V.- Presenten a la autoridad aduanera la información estadística de los pedimentos que formulen, grabada en un medio magnético, con información inexacta, incompleta o falsa.

VI.- Transmitan en el sistema electrónico o consignen en el código de barras impreso en el pedimento o en cualquier otro medio de con

trol que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, información distinta a la declarada en dicho documento. La falta de algún dato en la impresión del código de barras no se considerará como información distinta, siempre que la información transmitida al sistema de cómputo de la aduana sea igual a la consignada en el pedimento.

VII.- Omitan declarar en la aduana de entrada al país, que llevan consigo cantidades en efectivo o en cheques, o una combinación de ambas, superiores a los N$ 30,000.00 o su equivalente en moneda extranjera..."

g).- Artículo 138 "... Cometen las infracciones relacionadas con el control, seguridad y manejo de las mercancías de comercio exterior:

I.- Las personas autorizadas para almacenarlas o transportarlas, si no tienen en los almacenes, medios de transporte o bultos que las contengan, los precintos, etiquetas, cerraduras, sellos y demás medios de seguridad exigidos por la ley o el reglamento.

II.- Quienes violen los medios de seguridad a que se refiere la fracción anterior o toleren su violación.

III.- Los remitentes que no anoten en las envolturas de las piezas postales el aviso de que contienen mercancías de exportación; y los capitanes, pilotos y empresas porteadoras que no impriman en los bultos que contengan mercancías explosivas, inflamables, contaminantes, radioactivas o corrosivas, el aviso de dichas circunstancias.

IV.- Los capitanes o pilotos que toleren la venta de mercancías de procedencia extranjera en las embarcaciones o aeronaves, una vez que se encuentren en el territorio nacional.

V.- Los propietarios, tenedores o porteadores de mercancías que, dentro de los lugares y zonas de inspección y vigilancia permanente, no las tengan amparadas con la documentación señalada por esta Ley, siempre que dicha documentación sea presentada a las autoridades aduaneras con posterioridad a los actos de inspección.

VI.- Las personas autorizadas para almacenar mercancías cuando las entreguen sin autorización de la aduana.

VII.- Los capitanes o pilotos de embarcaciones y aeronaves que presten servicios internacionales y las empresas a que éstas pertenezcan, cuando injustificadamente arriben o aterricen en lugar no autorizado, siempre que no exista infracción de contrabando.

VIII.- Los agentes aduanales que incurran en los supuestos previstos en las fracciones III, IV y VI del artículo 147 y quienes se ostenten como tales sin la patente respectiva.

IX.- Los funcionarios y empleados de las oficinas postales de cambio que no den cumplimiento a las obligaciones que señala el artículo 12.

X.- Los capitanes o pilotos de embarcaciones o aeronaves que presten servicios internacionales y las empresas a que éstas pertenezcan, cuando no justifiquen los sobrantes en los términos del artículo 39.

XI.- Quienes se presenten para accionar el mecanismo de selección aleatoria, sin haber realizado previamente el pago de las contribuciones y, en su caso, de las cuotas compensatorias.

XII.- Las empresas que presten el servicio aéreo de transporte de pasajeros en vuelo internacional, cuando omitan distribuir entre los pasajeros las formas oficiales que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para la declaración de aduanas de los pasajeros.

XIII.- La empresa transportista cuando el conductor del vehículo de carga con el compartimiento de carga sin mercancías, al entrar o salir del recinto fiscal o al cruzar la línea divisoria internacional no lleve las puertas de acceso a dicho compartimiento de carga completamente abiertas u omita mantener las puertas abiertas en un ángulo de por lo menos noventa grados respecto de su posición de cerrado, de manera tal que desde el exterior pueda verse que no lleva mercancía alguna en el compartimiento de carga mencionado.

XIV.- Las personas autorizadas para almacenarlas, cuando no cumplan con lo dispuesto en la fracción VI del artículo 8°.-A de esta Ley.

XV.- Los establecimientos autorizados a que se refiere el primer párrafo del artículo 99 de esta Ley, que enajenen mercancías a personas distintas de los pasajeros que salgan del país directamente al extranjero..."

h).- Artículo 139-A "... Comete la infracción relacionada con la clave confidencial de identidad, quien al presentar pedimento o realizar cualquier trámite:

I.- Utilice una clave confidencial de identidad equivocada.

II.- Utilice una clave confidencial que haya sido revocada o cancelada..."

i).- Artículo 139-C "... Comete las infracciones relacionadas con el uso indebido de gafetes de identificación en los recintos fiscales quien:

I.- Use un gafete de identificación del que no sea titular.

II.- Permita que un tercero utilice el gafete de identificación propio. Se entiende que se realiza esta conducta cuando el titular no reporte por escrito a la autoridad aduanera el robo o la pérdida del mismo..."

j).- Artículo 139-E "... Cometen las infracciones relacionadas con la seguridad o integridad de las instalaciones aduaneras quien:

I.- Utilice en las áreas expresamente señaladas por la autoridad - aduanera como restringidas, aparatos de telefonía celular así como cualquier otro medio de comunicación.

II.- Dañe los edificios, equipo y otros bienes que se utilicen en la operación aduanera por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por empresas que auxilien a dicha Secretaría en los términos de esta Ley.

III.- Introduzca al recinto fiscal vehículos que conduzcan mercancías de comercio exterior cuyo peso bruto exceda el que al efecto señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, salvo que la mercancía que se transporte en el vehículo cuyo peso bruto exceda del autorizado, no pueda transportarse en más de un vehículo, y siempre que se solicite al administrador de la aduana con un día de anticipación la autorización para que el medio de transporte ingrese al recinto fiscal en cierta fecha y hora. Lo previsto en esta fracción no será aplicable cuando se trate de puertos o terminales portuarias concesionadas.

k).- Artículo 139-G "...Cometen las infracciones relacionadas con la obstaculización del despacho aduanero de las mercancías, quienes presenten mercancías ante el mecanismo de selección aleatoria sin pedimento o con un pedimento que no corresponda para realizar el -- despacho de las mismas, siempre que el pago correspondiente se hubiera efectuado con anterioridad a la presentación de las mercancías..."

De los tipos de infracciones transcritas podemos denotar lo siguiente:

El Artículo 127 de la Ley Aduanera describe una conducta de acción (introducir y extraer mercancías).

El Artículo 128 describe diez formas de las cuales se presupone la comisión de la infracción de contrabando, con ellas se quiere indicar que si bien, éstas no contienen los elementos del tipo, se encuentran enlazados a la infracción de contrabando. El Artículo 130 habla de acción (enajenar, comerciar o adquirir). En todas las demás infracciones encontramos conductas, tanto de acción, como de --

omisión, pero con mayor frecuencia de acción.

El Artículo 127 de la Ley Aduanera sin lugar a dudas, constituye un tipo básico, mientras que las demás infracciones estimamos, son de tipo casuístico, ya que en todas se describen más de una modalidad para ejecutar el ilícito.

Ausencia de tipo y tipicidad. Decimos que existe ausencia de tipo en los casos en que el Legislador no ha contemplado en la Ley Aduanera determinada conducta como infracción.

Y hablaremos de ausencia de tipicidad cuando una conducta concreta no concuerda con todos los elementos descritos en el tipo.

c).- Antijuricidad. Es la antijuricidad generalmente por el sentido de la palabra, lo contrario a derecho; sin embargo, la mayoría de los autores consideran que no se trata de una contradicción, sino cuando se presenta un ilícito lo que sucede es ajustarse a lo descrito en la norma.

Al respecto, Bindig comenta: "... La conducta no es contraria a la Ley, sino que se ajusta a lo establecido por el ordenamiento jurídico, y por consiguiente, lo que se infringe es la norma, que son en última instancia portadoras de los valores jurídicos que protege el Estado, y son precisamente ellas las que dan formas a la Ley, así la norma crea lo antijurídico; la Ley crea la acción punible, o dicho de otra manera más exacta: la norma valoriza, la ley describe..." (148).

---

(148). Comentado por Castellanos Fernando. Ob. Cit. Pág. 178 y 179.

Otros autores confunden la antijuricidad con la ilicitud, puesto -- que aunque ésta última puede entenderse como lo no permitido legal o hasta moralmente, ello no significa que se refiere a la antijuricidad.

Por otro lado, a veces se utiliza como sinónimo de la antijuricidad la palabra injusto, y hay quienes hacen diferenciación de ambos conceptos como es Sauer que considera "...que lo injusto abarca tanto la valoración como el hecho, mientras que lo antijurídico solo abarca la valoración..."(149).

Carnelutti sostiene que: "...lo jurídico que contiene la expresión antijurídico, no significa regulado por el derecho, sino conforme a él..." (150).

Cuello Colón "la antijuricidad presupone un juicio, una estimación de la oposición existente entre el hecho realizado y una norma jurídico penal, tal juicio es de carácter objetivo por solo recaer sobre la acción ejecutada..." (151).

Welzel por su parte considera que:"...La antijuridicidad no es natu

---

(149) Citado por Vela Treviño Sergio. Antijuricidad y Justificación. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. 1976. Pág. 11-17.

(150) Idem.

(151) Ob. Cit. Pág. 284.

ralmente un mero juicio de disvalor, sino una característica de -- disvalor de la acción. Por ello, la antijuricidad es un juicio de valor objetivo, en cuanto se realiza sobre la acción, en base a la escala general, precisamente del orden social jurídico..." (152).

Jiménez de Azúa expone:"...Solo hay una clase de antijuricidad que es la violación culpable de las reglas jurídicas. No se puede ver en el Derecho característica alguna de naturaleza jurídica capaz - de separar lo injusto penal de lo injusto civil, o de lo injusto - fiscal, salvo su diferente consecuencia.

La antijuridicidad es una sola e indivisible, es un concepto jurídico general. Lo antijurídico constituye una unidad, lo que puede comprobarse por la imposibilidad de distinguir entre ilícito penal e ilícito civil, ilícito administrativo, ilícito fiscal. En efecto, tanto el delito como el ilícito civil y la infracción fiscal - caen en el ámbito de lo injusto. Es decir, que lo injusto penal, - civil y fiscal tienen un mismo origen y solo se separan al llegar a las consecuencias..." (153).

De lo anterior, vemos que se habla de antijuricidad tanto para la infracción como el delito, teniendo identidad en este sentido, -- puesto que en ambos casos se transgrede el orden jurídico estable

---

(153) Ob. Cit. Págs. 964 a 969.

cido, sin importar el campo o materia jurídica que se trate, y -- siendo distintas únicamente en las consecuencias jurídicas. Así la infracción fiscal "...no vulnera en realidad la Ley que la tipifica, sino que se adecúa a ella; lo que quebranta es la norma que establece expresamente la obligación fiscal que se incumple al cometer la infracción fiscal. El precepto que establece la obligación crea lo antijurídico, valoriza la conducta; en cambio, el precepto que tipifica la acción punible, se limita a describirla..." (154)

Concluyendo, de las conductas ilícitas descritas en cada tipo de - la Ley Aduanera consideradas como infracciones aduaneras, cuando - se concretizan entrará en vigor la valoración propia o calificación jurídica de dichas conductas, dándose con ello la antijuricidad.

Así la conducta antijurídica lesiona los bienes jurídicamente protegidos como lo es el patrimonio del Estado.

Referente a las causas de justificación, que constituyen el aspecto negativo de la antijuricidad, el Código Fiscal ni las define, ni las enumera; por lo que, Miguel Angel García Domínguez estima que - son aplicables a las infracciones fiscales, las causas de justificación que establece el Código Penal Federal en su Artículo 15 Frac-

---

(154) García Domínguez Miguel Angel. Ob. Cit. Pág. 149.

ciones III, IV, V, VII, y VIII y que se refieren a:

A).- Legítima defensa.

B).- Estado de necesidad.

C).- Cumplimiento de un deber o ejercicio de un derecho.

D).- Impedimento legítimo.

Haciendo un desglose de cada una de ellas; sin embargo, por nuestra parte consideramos que tales causas de justificación por sus características propias, no son aplicables a ninguna infracción y específicamente de carácter aduanero, por lo que estimamos necesario profundizar su estudio en este apartado.

d).- Imputabilidad. La doctrina estima que no es un elemento de la infracción o del delito, sino un presupuesto lógico necesario de la culpabilidad, que a su vez tiene como antecedente la atribuibilidad. Esta es entendida como: "...En que el hecho que constituye una infracción fiscal sea atribuible físicamente a un agente, que le pertenezca, que venga de ser íntimo. Es la afirmación de que el autor de una conducta típica y antijurídica no se ha conducido conforme a las exigencias de la colectividad. Es un juicio de disvalor, pero no un juicio de reproche..." (155).

Es decir, hablamos de atribuibilidad de una infracción cuando el ac

---

(155) Jiménez de Azúa Luis. Ob. Cit. Pág. 25-37.

to u omisión que materialmente lo causa, viene de una mera causación psíquica que afirma el acto como propio de su causante, como derivado de su ser íntimo.

Por otra parte, se dice que para que un sujeto pueda atribuírsele que es culpable, es necesario que primeramente se le considere imputable de manera general.

En sí, la imputabilidad no es otra cosa que la capacidad del sujeto activo del ilícito de querer y entender.

"... La imputabilidad, como calidad del sujeto, es su aptitud o capacidad necesaria para que puedan serle atribuidos sus actos como a su causa eficiente, es la posibilidad condicionada por el desarrollo intelectual del autor y por su salud mental, para obrar con un adecuado conocimiento del deber existente..." (156).

".La imputabilidad es el conjunto de condiciones mínimas de desarrollo o madurez y de normalidad o equilibrio psicológico que capacitan para responder de una infracción fiscal; el mínimo del desarrollo o madurez psicológica generalmente está representada objetivamente por la mayoría de edad, aúnque ésta no da necesariamente la seguridad de la madurez; y el mínimo de normalidad psicológica está representada por la salud mental..." (157).

De acuerdo a las infracciones aduaneras que nos ocupan, podemos decir que aquel sujeto que tiene una capacidad psíquica de entendi--

---

(156) Castellanos Tena. Ob. Cit. Pág. 217 y 218.

(157) Miguel Angel García Domínguez. Ob. Cit. Pág. 180.

miento, y deseando un resultado, sí desarrolla una conducta tipificada en la Ley Aduanera; será en consecuencia imputable y culpable.

Ahora bien, cuando no existe esa capacidad de entendimiento y querer en el momento de desarrollar una conducta ilícita, se presenta el aspecto negativo de la imputabilidad, la inimputabilidad.

"... Las causas de inimputabilidad son, pues, todas aquellas capaces de anular o neutralizar, ya sea el desarrollo o la salud de la mente, en cuyo caso el sujeto carece de aptitud psicológica para la delictuosidad..." (158).

Se especifican como hipótesis de la inimputabilidad:

a).- Estados de inconsciencia permanentes o transitorios.
b).- Miedo grave.
c).- Minoría de edad.

De manera genérica diremos que sería posible la presencia de alguna de las hipótesis de inimputabilidad en aquellas infracciones aduaneras, que por su propia naturaleza, no se necesite capacidad de discernimiento, consciencia y total lucidez, ya sea para preparar el camino, o para desarrollar la conducta con el fin de un beneficio ilícito.

En cuanto a la minoría de edad, cabe mencionar que en esta circunstancia, aún no se tiene una certeza de cuál es la edad apropiada pa

---

(158)Castellanos Fernando. Ob. Cit. Pág. 203.

ra tener un desarrollo, tanto físico como intelectual, no obstante, se ha establecido la edad de 18 años, pero solo en cuanto se refiere a la sanción.

e).- Culpabilidad. Es este el elemento que más se identifica entre el delito y la infracción fiscal-aduanal propiamente dicha. Sobre el particular, Miguel Angel García Domínguez comenta: "... Muchos de los conceptos que se manejan en Derecho Penal no son más que nociones jurídicas generales cuyo estudio debería integrarse en una Teoría General del Derecho. Por ejemplo, es válido afirmar que no hay culpabilidad penal y otra civil, administrativa fiscal; que tampoco hay un dolo y culpa penal y otra civil. Hay un solo género de culpabilidad y hay una única especie de dolo y una única especie de culpa común a todo el Derecho. Consideramos que la culpabilidad ha de tener un mismo significado en todo el mundo jurídico, no es posible que se piense en construir un concepto de culpabilidad exclusivo para el Derecho Penal, porque este concepto se infiltra por todo el Derecho..." (159).

Otto Mayes considera: "...No es exacto decir, del delito tributario como del de policía que hace abstracción de la culpa, que es un delito formal, pues hay siempre una culpa, aúnque es una culpa que moralmente pesa poco y que, por este motivo, no tiene influencia sobre el derecho penal común; pero es una culpa según el derecho tributario..." (160).

---

(159) Ob. Cit. Pág. 189.

(160) Citado por Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 226.

Por sú parte Lomelí Cerezo Margarita, sostiene: "... He llegado a la conclusión de que la naturaleza esencial del delito y la contravención es la misma y por tanto, cabe existir también en ésta el - elemento culpabilidad, sino porque el Derecho positivo sí toma en consideración, además del daño producido al patrimonio fiscal, el propósito o intención dolosa, así como la culpa o negligencia del infractor y otras circunstancias personales reveladoras de la existencia o falta de culpabilidad..." (161).

Apegándonos a los autores citados, confirmamos que la culpabilidad es un elemento universal en cualquier ilícito y específicamente en los delitos e infracciones.

De tal manera vemos que en el procedimiento administrativo que se lleva por infracciones fiscales, se toman en cuenta, tanto los aspectos subjetivos del infractor y otros aspectos relativos a la -- culpabilidad, independientemente de la objetividad, que constituye la transgresión a la norma jurídica existiendo por tanto una identidad ontológica entre las infracciones fiscales y los delitos, resultando la culpabilidad un elemento esencial de las infracciones fiscales. Tanto el Código Fiscal como en la Ley Aduanera no se establece de manera expresa el concepto, ni mucho menos que deba tomarse en cuenta, como lo hace el Código Penal, sin embargo, al observar las infracciones aduanales que manejamos nos percatamos - que el dolo, en ellos es evidente. Aún más, en diversas jurisprudencias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Tribunal Fiscal de la Federación, se ha puesto de manifiesto el elemento culpabilidad en las infracciones fiscales.

---

(161). Ob. Cit. Pág. 226.

" La culpabilidad es el reproche que ha de hacerse al autor de una conducta punible a la que liga un nexo psicológico motivado, que - con su comportamiento pretendía un fin, o cuyo alcance le era conocido o conocible, siempre que se le hubiera podido exigir que procediera conforme a las normas.Se utiliza la expresión reproche, -- porque la culpabilidad es fundamentalmente normativa, y su esencia reside en la exigibilidad que también se utiliza en la expresión - del concepto: con la frase nexo psicológico motivado se deja claro que para la culpabilidad no es suficiente la mera atribuibilidad, sino que ésta demanda la imputabilidad; el enunciado del fin en el comportamiento del agente hace referencia al dolo, en cambio, al - hacer constar que sí el sujeto no persigue ese fin con su conducta, ha de conocer al menos el alcance de su comportamiento o ha de haberlo podido conocer, se incluye a la culpa en el concepto". (162).

Miguel Angel García Domínguez comenta: "... La culpabilidad no es una pura situación psicológica, esto es intelecto y voluntad. Representa un proceso atribuible a una motivación reprochable del infractor fiscal. Es decir que, partiendo del hecho concreto psicológico, ha de examinarse la motivación que llevó al agente a esa - actitud psicológica dolosa o culposa..." (163).

Siendo así que las dos características esenciales de la infracción fiscal estaría dado por la objetividad de la antijuricidad y la sub

---

(162) Jiménez de Asua, Ob. Cit. Pág. 92. Villalobos Ignacio. El Derecho Penal Mexicano, 3a. Ed. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. 1975 Pág. 282.

(163) Ob. Cit. Pág. 205.

jetividad de la culpabilidad. De tal manera que lo que se reprocha al infractor en su actitud subjetiva con respecto a la antijuricidad de su conducta, el contenido, por tanto de la culpabilidad que origina el juicio de reproche, no es otro que el acto concreto injusto, pero el juicio de culpabilidad compete al órgano encargado de juzgarlo y no al propio infractor de la norma.

"... El juicio no es propiamente de reproche sino de culpabilidad, pero la culpabilidad por ser reprochabilidad, desenlaza en el reproche..." (164).

"... Debe atribuírsele al órgano administrativo encargado de juzgar sobre la infracción fiscal, el papel de decidir la valoración en vista de la exigibilidad, para hacer el reproche. El referido órgano administrativo valora, pero lo hace sobre una situación fáctica sobre un hecho oncreto. Y éste hecho es del infractor. El juicio por el que se afirma que el autor de una acción antijurídica y típica, la ha cometido también culpablemente, se enlaza con una determinada situación fáctica de la culpabilidad que yace en el sujeto, pero valoriza a la vez esta situación considerándola como un proceso reprochable al infractor..." (165).

El dolo y la culpa constituyen las especies de la culpabilidad, y es en éstas dónde precisamente recaé el juicio para el reproche.

---

(164) Jiménez de Azúa Luis. Ob. Cit. Pág. 229.

(165) Miguel Angel García Domínguez. Ob. Cit. Pág. 213.

El dolo es definido como: "... El propósito o intención de evadir la prestación fiscal a que se encuentra obligado..." (166).

El dolo al igual que la culpa es de naturaleza normativa.

"...Dolo es la producción de un resultado típicamente antijurídico, o la omisión de la acción esperada, con conocimiento de las circunstancias de hecho que se ajustan al tipo y del curso esencial de la relación de causalidad existente entre la manifestación de voluntad y el cambio en el mundo exterior, o de su no mutación con consecuencia de que se quebranta un deber, con voluntad de realizar el acto, o de omitir la acción debida, y con representación del resultado, o de la consecuencia del no hacer, que se quiere o se consiente..." (167)

"...Se ha integrado la definición con el elemento intelectual y el elemento afectivo. El elemento intelectual abarca el conocimiento de las circunstancias fácticas importantes en orden al tipo, así como el del curso que sigue la cadena causal y además la consciencia de que el agente quebranta un deber, base del reproche. El elemento afectivo comprende la voluntad del resultado que el agente se representa o su conocimiento, acogimiento, aceptación o ratificación..." (168).

---

(166). Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 227.
(167). Jiménez de Aréa Luis. Ob. Cit. Pág. 417.
(168). Idem. Pág. 419.

Lo que debemos entender que el elemento intelectual, contiene el conocimiento de que la conducta que se desarrolla se haya previamente tipificada en la Ley Aduanera, por lo que se tiene una plena conciencia de que se está quebrando un deber, se está incumpliendo con una obligación; mientras el elemento afectivo está determinado por la voluntad consciente y ésta es la estructura fundamental del dolo, esta voluntad es intención antijurídica y ilícita. Siendo la voluntad e intención, el contenido psicológico del dolo, esta voluntad va encaminada a un resultado típico. Sin embargo, en ocasiones, se tiene el conocimiento de una conducta ilícita, se tiene la voluntad de realizarla pero por causas ajenas al agente, no se realiza, pero ello no influye para considerarla o no como dolosa la infracción. Es eminentemente dolosa porque existe la intención, el propósito de incumplir con una obligación.

"...La infracción se estima consumada y de carácter grave, en virtud de la intención dolosa. Esto se advierte, entre otros, en el caso de una mercancía que se pretendía exportar sin cubrir los impuestos respectivos y fue descubierta a bordo de un buque que estaba a punto de partir para el extranjero, sin que hubiera presentado la documentación que comprobara el pago de los impuestos correspondientes; y también cuando se hace el pago de la prestación fiscal sólo en virtud del requerimiento de la autoridad fiscal, el cual impide que se realice la evasión del impuesto..." (Rev. Tribuna Fiscal de la Federación. Abril a junio de 1957. Pág. 160).

En el caso se aprecia a todas luces el propósito o intención de evadir el pago de la prestación tributaria.

La culpa es la segunda e inferior especie de la culpabilidad.

"....La culpa es la producción de un resultado típicamente antijurídico que pudo y debió ser previsto y que por negligencia, imprudencia o impericia del agente causa un efecto dañoso..."(169).

"...Culpa es la producción de un resultado típicamente antijurídico, o la omisión de la acción esperada, por falta del deber de atención y previsión, no solo cuando ha faltado al autor la representación del resultado que sobrevendrá, o de la consecuencia del no hacer, sino cuando la esperanza de que no sobrevenga ha sido fundamento decisivo de las actividades del autor, o de sus omisiones, que se producen, sin querer el resultado antijurídico, o lo injusto de la inacción, y sin ratificarlo. De la anterior definición se desprende que los elementos esenciales de la culpa son:

A).- Actividad o inacción voluntaria.

B).- Una relación de causa a efecto, entre esa actividad o inacción y el resultado.

C).- Que a causa de la actividad o inacción voluntaria, se produzca un efecto no intencionalmente injusto.

D).- Que ese efecto consista en un mal; lesión o peligro.

E).- Que el resultado sea subsumible en un tipo legal.

F).- Deber de atender y evitar.

G).- Posibilidad de conocer y de saber y previsibilidad, en cuanto al resultado, así como el poder de evitarlo.

---

(169) Miguel Angel García Domínguez. Ob. Cit. Pág. 246 y 247.

H).- Diligencia en orden a la índole de la conducta, que por ende variará en cada caso.

I).- Todo ello se traduce en un obrar o en un no hacer negligente, imprudente, imperito que se traduce en la no observancia de las obligaciones fiscales establecidas en las leyes..."(170).

En conjunto y analizando objetivamente las infracciones contenidas en la Ley Aduanera, nos percatamos de que en todas en mayor o menor grado, existe el dolo, así como la intención previa de causar daño, o mejor dicho, de obtener un provecho ilícito.

Así, el Artículo 127 de la Ley Aduanera, refiere introducir o extraer mercancías extranjeras omitiendo el pago de los impuestos, sin permiso de autoridad competente, e internar mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país, indudablemente conllevan una intención de obtener un beneficio, y además se tiene un conocimiento de su tipificación.

De igual manera el Artículo 128 refiere los términos, se descarguen subrepticiamente (que no es otra cosa, que una acción oculta y a escondidas que se hace para obtener una cosa), aterrizar en lugar no autorizado, no se entreguen las mercancías extranjeras en el plazo autorizado, se introduzcan mercancías en lugar no au-

---

(170). Jiménez de Azúa Luis. Ob. Cit. Pág. 846.

torizado, se exhiban para su venta mercancías extranjeras sin es-- tar importadas. Entre otras hipótesis contempladas, en todas es - palpable el dolo, la intención de omitir el pago total o parcial - de los impuestos con el fin lógico de obtener un beneficio económi co en perjuicio del patrimonio fiscal.

El Artículo 130 refiere las acciones de comerciar, enajenar, adqui rir mercancía sin comprobar su legal estancia, asímismo el citado artículo menciona la tenencia ilícita de mercancía obtenida por -- cualquier título. En este punto creemos conveniente mencionar que esta infracción se creó para suplir algunas deficiencias del tipo de la de contrabando a la importación. Sucede que anteriormente en la práctica no era posible sancionar a los infractores que no siendo descubiertos en el momento de cruzar el Territorio Aduanero, negaban que acababan de adquirir la mercancía por persona desconocida, quedando con ello, impunes los responsables sólo por no confesar la omisión de la infracción. Se estructuró entonces este ti po que consideraría la infracción solo por poseer la mercancía extranjera, cuya legal estancia en el país no pudiera demostrarse.

El Artículo 130-A. Si bien es cierto no se observa con claridad - la intención, pues solo se refiere al hecho de circular vehículos o introducirse en zonas restringidas sin autorización, lo que nos puede llevar a pensar en negligencia o imprudencia, también es cla ro que si se introduce en dichas instalaciones sin seguir el orden establecido o ocultamente, es presumible que existe una intención.

Por otra parte, aún cuando en la enumeración de las infracciones - que hicimos no mencionamos el contenido del Artículo 130-C, que establece: "... Cuando con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación las autoridades aduaneras determinen omisiones en el pago de los impuestos que deban cubrirse con motivo de la importación, que en los términos del Art. 72 efectúen las empresas..."

El citado artículo se refiere a la inexacta declaración descubierta con motivo del segundo reconocimiento. Es precisamente en esta infracción dónde se denota con toda claridad la intención dolosa - del sujeto, quien aprovechándose del mecanismo de selección aleatoria declara inexactamente con la intención y la posibilidad de no pagar totalmente el impuesto a que está obligado. Pero circunstancialmente sí le toca un segundo reconocimiento, con ello se -- comprobará su intención de eludir el pago. Esta misma hipótesis se contempla en el último párrafo del Artículo 29 de la Ley Aduanera ya citado. Así observamos que es tal la intención manifiesta, que en realidad lo que realiza el sujeto es contrabando de -- mercancías, fingiendo que se realiza una operación legal; siendo así que dicha mercancía se encuentra amparada legalmente, lesionando al fisco y a la economía nacional.

Del Artículo 134 de la Ley aduanera de manera global resalta el hecho de enajenar, cambiar su finalidad, adquirir, trasladar mercancías extranjeras; cuya importación fue concedida alguna franquicia.

De tal manera las mercancías que entraron al país disfrutando de franquicia, sin cumplir con la obligación de pagar previamente los impuestos que corresponden y a ello al final de cuentas queda dentro del país una mercancía que debiendo pagar impuestos (al desviarse la finalidad de la franquicia), no los paga, lo que a la postre es una hipótesis de contrabando. El dolo aparece en el indebido aprovechamiento de la facilidad fiscal para la importación.

El Artículo 136 de la Ley Aduanera se refiere a la obligación de presentar declaraciones y documentación. Sobre el particular, Margarita Lomelí Cerezo comenta:"...Que la falta de presentación o presentación extemporánea de avisos , declaraciones, documentos, etc., cuando no puede implicar propósito de eludir el impuesto, por no estar legado el pago de éste a dicha presentación, ni intención de escapar a las medidas establecidas para controlar dicho, son infracciones producidas no por dolo, sino por simple culpa..."(171).

Sin embargo, de la simple lectura de las hipótesis contenidas en la infracción del 136 de la Ley Aduanera, se desprende que tanto los documentos como declaraciones, son necesarios para el pago del impuesto y su incumpliendo induce a una posible omisión parcial de dicho pago, por lo que también las consideramos dolosas.

---

(171) Ob. Cit. Pág. 233.

En el mismo sentido se encuentran las fracciones contenidas en el Artículo 138 y 130-C de la Ley Aduanera y en conjunto todas las - demás infracciones son dolosas.

Inculpabilidad. Respecto a las infracciones fiscales, las causas que excluyen la culpabilidad se dan cuando hay ausencia del elemento subjetivo, es decir, si la culpabilidad está conformada por los elementos intelectual y volitivo, toda causa que elimine a uno o - a los elementos es causa de inculpabilidad.

"...Son causas de inculpabilidad las circunstancias concurrentes - con una conducta tipificada como infracción fiscal, antijurídica, atribuible a un sujeto imputable, que hacen aparecer ante el autor, unas veces como justo y otras como necesario, un acto en sí antijurídico que , por serlo, se reputaría normalmente como ilícito, pero que por tales circunstancias no puede ser considerado como infracción..." (172).

Ahora bien, el fundamento de las causas que excluyen la culpabilidad en las infracciones fiscales se encuentra, en que existiendo - una conducta que se encuadra en un tipo legal, que es además antijurídico y realizado por un sujeto imputable y faltando el ligamiento subjetivo de intención o negligencia, es imposible elevarle nor

---

(172). Jiménez de Arua. Pág. 302.

mativamente a el dolo o culpa, que son como veremos más adelante, elementos en los que se basa la responsabilidad.

De manera general se señalan como causas de inculpabilidad el error de hecho o de derecho, el primero a su vez se divide en error esencial y accidental, ignorancia, la no exigibilidad de otra conducta, eximentes putativas y obediencia jerárquica.

Consideramos a primera intención que fuera del error, ninguna de las otras causas opera en las infracciones aduanales, por lo que solo de manera escueta nos referiremos al error.

El error es considerado como un vicio psicológico. Al respecto, Castellanos Tena dice: "... El error es un vicio psicológico consistente en la falta de conformidad entre el sujeto cognosciente y el objeto conocido, tal como éste es en la realidad, el error es un falso conocimiento de la verdad, un conocimiento incorrecto, se conoce equivocadamente, tanto el error como la ignorancia pueden consistituir causas de inculpabilidad, se producen en el autor desconocimiento o un conocimiento equivocado sobre la antijuricidad de su conducta..." (173).

De tal manera y mientras el error de hecho es un conocimiento equivocado sobre la conducta desarrollada, donde en ese momento se está

---

(173) Ob. Cit. Pág. 259.

afectando uno de los elementos de la culpabilidad (conocimiento) - dándose por tanto la inculpabilidad por el otro, se carece de ese conocimiento ignorancia, teniendo así la ausencia de éste, y consecuentemente, habrá inculpabilidad.

Tocante al error de hecho esencial, se da cuando recae bien sobre algunos elementos integrantes del núcleo de una excluyente de responsabilidad, o en alguna circunstancia calificativa que constituya elemento integrante del tipo delictivo. Sin embargo, de manera general y acertada, se dice que este tipo de error debe como condición, referirse al hecho mismo, que el agente cree actuar jurídicamente cuando en realidad su actuación es antijurídica.

El error accidental por recaer en aspectos secundarios no se considera suficiente para nulificar la culpabilidad y puede presentarse en las siguientes circunstancias.

Aberratio in persona. Existe error en cuanto la persona objeto del delito, de tal manera existe una intención pero el agente erró sobre la persona que pretendía causarle daño, originando uno equivalente a otra persona.

Aberratio ictus. Conocido como error de golpe y consiste en que se da un resultado que no es precisamente el deseado pero sí equivalente.

Aberratio in delicti. Se presenta cuando se da un resultado diferente al que se deseaba.

El error de derecho no se considera como causa suficiente para excluir a la culpabilidad, puesto que una equivocada significación - o interpretación de la Ley, de ninguna manera justifica la conducta, porque la ignorancia de las leyes a nadie aprovecha.

En cuanto hace a nuestra materia, el Artículo 133 TER., dispone que: "... Cuando la omisión de impuestos se deba a inexacta clasificación arancelaria, se trate de la misma partida de la tarifa de los impuestos generales de importación o exportación y la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad, la sanción correspondiente podrá disminuirse en un 66%. Esta disminución no será aplicable cuando exista criterio de clasificación arancelaria de la autoridad fiscal, en los términos del artículo 30 de - esta Ley...."

Lo que nos hace pensar que la inexacta clasificación arancelaria, se debe a un error que puede darse de apreciación o de criterio, -- mismo que no es causa de inculpabilidad, pero si disminuye la pena.

Responsabilidad. Cabe hacer un pequeño paréntesis en cuanto a la responsabilidad. Nos damos cuenta que para determinar la responsabilidad por infracciones fiscales, se toman en cuenta factores subjetivos del infractor y otras circunstancias relativas a la culpabilidad.

La responsabilidad es posterior o consecuencia del ilícito. Responder viene del latín respondere y etimológicamente significa estar - obligado.

En términos generales responsabilidad es: "...La situación en que se encuentra aquél que debe sufrir las consecuencias de un hecho que le es imputable y que causa daño..La expresión "responsabilidad", indica la obligación de aquél, a quien por cualquier título, incumben las consecuencias de un hecho dañoso..." (173).

La responsabilidad, emerge por el incumplimiento de la obligación de ahí que "...La obligación fiscal puede definirse como la relación jurídica por virtud de la cual el fisco tiene derecho de exigir incluso coactivamente, a una o más personas, la realización de una conducta, la obligación es, pues, el tramo o segmento que va desde el nacimiento del deber hasta el instante de su incumplimiento; por su parte la responsabilidad sería el tramo o segmento que comienza con el incumplimiento de la obligación voluntariamente, en la reparación de los daños y perjuicios y en la imposición de una pena..." (174).

Zanobini establece que: "...La inobservancia de cualquier deber de los particulares hacia la Administración Pública, constituye un acto ilícito de Derecho Administrativo, y es causa de la responsabilidad del transgresor hacia el ente titular del interés tutelado por la norma y en virtud del cual se impone el deber..." (175).

---

(173) Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 183.

(174) Miguel Angel García Domínguez. Ob. Cit. Pág. 316.

(175) Citado por Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 186.

Los caracteres de la responsabilidad por infracciones fiscales son: "...Para que exista dicha responsabilidad debe haber violación de una norma de Derecho Tributario; la violación tiene siempre un carácter de Derecho Público, aúnque no se produzca un daño concreto para el Fisco, porque la norma violada es de Derecho Público y su transgresión afecta el orden jurídico tributario, que existe en razón de necesidades e intereses públicos, fundamentalmente que el Estado cuente con los recursos indispensables para atender los gastos públicos. La responsabilidad deriva de una infracción fiscal, y comprende no solo la obligación de reparar el daño causado al fisco, o sea el pago de los impuestos o derechos y los recursos correspondientes, sino la de sufrir la pena, multa, clausura y suspensión de actividades; se origina por dolo o culpa reales o al menos presuntos del infractor, sin que sea admisible, como regla general la responsabilidad objetiva.

En principio, la responsabilidad es personal, aúnque se admiten excepciones que se basan en ciertas presunciones de culpabilidad, por instigación o complicidad derivadas de las relaciones especiales entre el responsable directo y otras personas..." (176).

De la última aseveración, nos damos cuenta que la responsabilidad por infracciones fiscales es personal, pero existen excepciones a

---

(176) Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 192.

esta regla estableciendo una responsabilidad por hechos de terceros, en relación con ciertas infracciones en virtud de la presunción de culpabilidad que se basa en las relaciones especiales existentes entre la persona que la ley considera como responsable de la infracción, y aquella que realizó los hechos constitutivos de la misma; tal es el caso del comitente y el agente aduanal.

La Ley Aduanera al respecto en el Artículo 41 establece quiénes son responsables solidarios del pago del impuesto al comercio exterior y a contrario sensu su incumplimiento dará origen a que sean responsables por la infracción fiscal. El citado artículo a la letra dice: "...Son responsables solidarios del pago de los impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones, así como de cuotas compensatorias que se causen con motivo de la introducción de mercancías al territorio nacional o de su extracción del mismo:

I.- Los mandatarios, por los actos que personalmente realicen conforme al mandato.

II.- Los agentes aduanales, por los que se originen con motivo de las importaciones o exportaciones en cuyo despacho aduanero intervengan personalmente o por conducto de sus empleados autorizados.

III.- Los propietarios y empresarios de medios de transporte, los pilotos, capitanes y en general los conductores de los mismos por los que causen las mercancías que transporten, cuando dichas personas no cumplan las obligaciones que les imponen las leyes a que se refiere el artículo 1° o sus reglamentos. En los casos de tránsito de mercancías, los propietarios y empresarios de medios de transporte público únicamente serán responsables cuando no cuenten con la documentación que acredite la legal estancia en el país de las mercancías que transporten.

IV.- Los remitentes de mercancías de la zona libre al resto del país, por los impuestos y las cuotas compensatorias que se deban pagar por este motivo, y;

V.- Los que enajenen las mercancías materia de importación o exportación, en los casos de subrogación establecidos por esta Ley, por los causados por las citadas mercancías.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas..."

Muy importante resultó la reforma contenida en el Artículo 42 de la Ley Aduanera, en la que observamos una verdadera excluyente de responsabilidad para un agente aduanal que haya determinado incorrectamente los impuestos al comercio exterior y al respecto citado artículo señala:

"... Cuando la determinación de impuestos al comercio exterior, las cuotas compensatorias y de derechos aduaneros hubiere sido hecha bajo la responsabilidad de un agente aduanal, será a cargo de los contribuyentes el pago de las diferencias de dichas contribuciones, cuotas compensatorias, multas y recargos que se determinen, si provienen de inexactitud o falsedad de los datos que proporcionaron a los citados agentes aduanales y siempre que estos últimos no hubieran podido conocer de ellas al examinar la mercancía, por no ser apreciable a la vista y por requerir los productos de que se trate, de análisis químico para su identificación. En este caso, el agente aduanal no estará sujeto a las sanciones previstas en esta Ley..."

En relación con el Artículo 187 del Reglamento de la Ley Aduanera que dice:

"... Cuando la determinación de impuestos al comercio exterior y de derechos aduaneros hubiese sido hecha bajo la responsabilidad de un agente aduanal, será a cargo de los contribuyentes el pago de las diferencias de dichas contribuciones, multas y recargos que se determinen, si provienen de inexactitud o falsedad en los datos que proporcionaron a los citados agentes aduanales y siempre que estos últimos no hubieran tenido conocimiento de dicha inexactitud o falsedad..."

Asímismo la Ley Aduanera resulta más explícita y señala la posibilidad de que dos o más personas introduzcan o extraigan del país - mercancías en forma ilegal, para lo cual establece que:.

Artículo 132.- "... Cuando dos o más personas introduzcan al país o extraigan de él mercancías de manera ilegal se observarán las reglas siguientes:

I.- Si pueden determinarse las mercancías que cada uno introdujo o extrajo, se aplicarán individualmente las sanciones que correspon-- dan a cada quien; y,

II.- En caso contrario, se aplicará la sanción que corresponda a la infracción cometida por la totalidad de las mercancías y todos responderán solidariamente..."

Por ser trascendente, cabe ahora mencionar la extinción de la responsabilidad por infracciones fiscales. Sobre el particular vemos que respecto a las infracciones fiscales la actividad punitiva da la - Administración ofrece dos fases:

"a).- La que está constituida por todas las diligencias encaminadas a investigar y constatar la infracción y la responsabilidad del infractor, que culmina con la pena administrativa correspondiente.
b).- La actividad efectuada por los órganos fiscales para obtener - el cumplimiento y ejecución de la sanción administrativa impuesta - al infractor..." (176).

Existen diversas formas de extinción, la principal sería el cumplimiento de la sanción impuesta, o sea, el pago de la cantidad en di-

---

(176) Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 247.

nero que ha sido determinada como multa. O la condonación, ésta consiste en el acto por virtud del cual el Poder Público declara que no deben hacerse efectivos, parcial o totalmente los créditos en favor de la Hacienda Pública.

El Artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, dispone al respecto: "...La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

La solicitud de condonación de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.

La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación..."

Otra forma de extinción es la prescripción, ésta se da por el transcurso del tiempo que afecta tanto a la acción administrativa para el castigo de las infracciones fiscales, como la facultad para hacer efectivas las sanciones pecuniarias impuestas. Aúnque el Código Fiscal no define a ésta, la contempla en cuanto se refiere a los delitos fiscales y expone:

Artículo 100.- "...La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querella 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 delincuente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal..."

Y por último se establece la muerte del infractor que aúnque solo la contempla de manera expresa el Código Penal; es aplicable en el Derecho Tributario.

f).- Como último elemento de la infracción tenemos a la punibilidad.

"La punibilidad se refeire al momento normativo; es una abstracta referencia, en la Ley, de la sanción con que se amenaza a una conducta descrita en abstracto, se limita así la punibilidad, sin la cual la infracción fiscal no surge, y la aplicación de la pena, después de que la concreta infracción fiscal se ha cometido..."(177).

En síntesis se comprende que la punibilidad es el merecimiento de una pena en función de la realización de cierta conducta; lo que conlleva a pensar que se trata de una consecuencia de un ilícito y no exactamente elemento del mismo.

Ausencia de punibilidad. Excusas absolutorias. Existen ciertas circunstancias, determinadas en la Ley que producen el efecto de eximir de pena a quien comete una infracción, no obstante que exista, está con todos sus elementos. La esencia de las excusas absolutorias reside enque no suprimen ningún elemento esencial del ilícito, sino que solo por razones de utilidad social, la Ley perdona la pena.

---

(177) Miguel Angel García Domínguez. Ob. Cit. Pág. 346.

El Artículo 133 de la Ley Aduanera determina que:"... No se aplicarán sanciones por la infracción prevista en el artículo 130, en lo que toca a adquisición o tenencia tratándose de mercancía de uso personal del infractor. Se consideran como tales:

a).- Alimentos y bebidas que consuma y ropa con la que se vista.

b).- Cosméticos, productos sanitarios y de aseo, lociones, perfumes, y medicamentos que utilice; y,

c).- Artículos domésticos para su casa-habitación..."

Aúnque, sobre esta circunstancia consideramos como algunos autores que se trata de una verdadera eximiente de responsabilidad.

Por último es pertinente mencionar lo que se conoce como infracción contínua " ésta será la que comete el agente mediante una pluralidad de acciones homogéneas que ejecuten un mismo y único propósito y que producen idéntica lesión jurídica.

Aúnque cada una de las acciones integra una figura de infraccions no constituirá más que la ejecución de una sola y única infracción. Los elementos esenciales de la infracción contínua son, pluralidad de conductas homogéneas, unidad de propósito y unidad de lesión jurídica ". (178).

Sobre esta situación la Ley Aduanera considera la circunstancia de pluralidad de actos y dispone:

---

(178) Miguel Angel García Domínguez. Ob. Cit. Pág. 377.

Artículo 131.- "...Se considera cometida una sola infracción, cuando en diversos actos se introduzcan o extraigan del país mercancías presentándolas desmontadas o en partes, en los siguientes casos:

I.- Cuando la importación o la exportación de las mercancías consideradas como un todo requiera permiso de autoridad competente y la de las partes individualmente no lo requiera; y,

II.- Cuando los impuestos al comercio exterior que deban pagarse por la importación o exportación, y en su caso de las cuotas compensatorias por la importación de la mercancía completa, sean superiores a la suma de las que deban pagarse por la importación o exportación separada de las partes, o cuando por éstas no se paguen impuestos o cuotas compensatorias..."

2.3.- Clasificación.

Existen diversas clasificaciones, por ello solo hemos de anotar las de mayor importancia; así de manera genérica, Emilio Margain Manautou las clasifica en:

a).- Infracciones de omisión o de contravención e infracciones de comisión o intencionales. La contravención es la violación no delictual de la norma tributaria. Estaremos en presencia de ella cuando el contribuyente viola una disposición fiscal sin ánimo de causar un perjuicio económico al Erario; no existe dolo o mala fe de su parte, sino a lo sumo negligencia o descuido en el cumplimiento oportuno de sus obligaciones. Precisamente por ser una infracción no intencional, algunos autores consideran a la contravención como falta menor, no merecedora de todo el rigor de las sanciones pecuniarias.

Las infracciones de comisión o de intención se originan por la violación delictuosa de Leyes tributarias, o sea, que son aquellas infracciones que son cometidas con pleno conocimiento e intención por parte del causante, con el fin de causar un perjuicio a los intereses de la Hacienda Pública.

b).- Infracciones instantáneas o infracciones contínuas. Las primeras son las que se consuman y agotan en el momento en que se cometen. Las infracciones contínuas, denominadas también de hábito, son las que no se agotan en el momento en que se cometen, sino que persisten hasta que se realizan instante tras instante.

c).- Infracciones simples e infracciones complejas. Las infracciones simples son las que con un solo acto u omisión se viola una sola disposición. Las complejas son las que con un solo acto u omisión se infringen diversas disposiciones y a todas ellas se fija una sanción.

d).- Infracciones graves y leves. Las infracciones leves son los actos u omisiones del particular que no traen o pueden traer consigo la evasión de créditos fiscales. Las infracciones graves son los actos u omisiones del particular, que traen o pueden traer consigo la evasión de créditos fiscales.

e).- Infracciones administrativas e infracciones penales. Las infracciones administrativas son las que califica la Autoridad Hacendaria

y las infracciones penales son las que califica la autoridad judicial. (179).

Pedro Fernández La lanne, clasifica las infracciones aduaneras en: "... a).- Defraudaciones. Son infracciones formales que no requieren para perfeccionarse que la conducta incriminada como punible sea dañosa, sino que basta que constituya una amenaza o un peligro para la normal percepción de los tributos, cita como ejemplos las falsas manifestaciones, la ocultación a bordo de mercancías y otras más.

b).- Contravenciones. Constituyen transgresiones a las formalidades establecidas en las leyes por medio de las cuales se asegura la eficacia del régimen de control fiscal. Son ejemplos: la presentación tardía de documentación, la negativa a exhibir libros, entre otras.

c).- Contrabando. Es todo lo que se hace contraviniendo una disposición de la ley. Es el acto u omisión que tiende a sustraer mercancías y efectos de la intervención aduanera. En el contrabando, dice este autor, existe clandestinidad, ocultamiento. Se obra con dolo, furtivamente. Precisamente lo que hace diferente al contrabando de las defraudaciones o contravenciones, es el elemento doloso o culposo que para configurarse existe en el primero..."(180).

---

(179) Ob. Cit. Pág. 344 y 345.

(180) Ob. Cit. Pág. 822 y 901.

Carlos Giuliani Fonrouge en cambio las clasifica en:

"...a).- Contrabando. Es toda acción u omisión tendiente a impedir la intervención aduanera en operaciones de introducción o extracción de mercaderías o susceptibles de inducir a error, mediante ardid o engaño acerca del tratamiento fiscal de éstas y sobre la aplicación de normas establecidas en defensa de la economía nacional.

b).- Defraudación. Son las falsas manifestaciones capaces de producir un perjuicio pecuniario al estado, o bien que pudieran producirlo, agregando que no es necesario el perjuicio fiscal sino que basta la violación a las normas sobre la organización de la economía nacional. Como ejemplo se manifiesta, la responsabilidad de las personas que tengan en su poder mercancías extranjeras con fines de comercio o industrialización sin comprobar su legal introducción.

c).- Omisiones y actos culposos. Estos se caracterizan por la culpa o negligencia del sujeto, generalmente por vía de omisión antes que de acción, señalándose entre otras, las mercaderías sin manifestar, falsas anotaciones en libros o documentos y falsos informes.

d).- Violaciones formales y de prohibiciones. Son aquéllas típicamente formales en las cuales la buena fe y el carácter involuntario de la infracción, unidos a la falta de perjuicio fiscal, permiten calificarlas. Ejemplificativamente se señalan: las transgresiones sobre franquicias, actos que impiden o entorpecen la acción de la autoridad aduanera, entre otras..." (181).

---

(181) Giulianni Fonrouge, Carlos M. Derecho Financiero. Tercera Edición. Vol. II. Editorial Roque de Palma. Buenos Aires, Argentina. 1977. Pág. 658.

Laurens acepta la clasificación tripartita de los ilícitos aduaneros señalando que son:

"...a).- Infracciones. Son ilícitos formales no relacionados con el despacho aduanero.

b).- Defraudación son las falsas declaraciones.

c).- Delitos. El contrabando..." (182).

Por su parte Miguel Angel García Domínguez estima que existen:

"...a).- Infracción fiscal de daño. Que es cuando se incumple una obligación sustantiva, porque al no pagarse los impuestos se menoscaban la seguridad, el bienestar y la prosperidad públicas. Estas infracciones producen daño o lesión inmediato y directo a los bienes jurídicos que la Ley Fiscal-Penal protege y ofenden las condiciones fundamentales de convivencia civil.

b).- La infracción fiscal es la de peligro cuando se incumple una obligación formal, porque la falta al deber de colaborar, la omisión de prestar ayuda a la administración estatal, pone en riesgo la seguridad, el bienestar y la prosperidad públicas..." (183).

Carbajal Contreras Máximo, las clasifica en:

"...a).- Infracciones leves. Son los actos u omisiones del contribuyente que puede o no traer consigo la evasión de los impuestos o

---

(182) Citado por Carbajal Contreras Máximo. Ob. Cit. Pág. 378 y 379.

(183) Ob. Cit. Pág. 34.

requisitos al comercio exterior, siendo siempre su sanción multa pecuniaria y no rebasando su aplicación la esfera administrativa de la autoridad aduanera.

b).- Infracciones graves. Son las que con pleno conocimiento volitivo de las personas, transgreden ordenamientos legales con el propósito de causarle un perjuicio pecuniario al fisco o eludir las restricciones o prohibiciones impuestos por las autoridades a las mercancías de comercio exterior con el fin de proteger la economía nacional y a la sociedad. Su castigo consiste en sanción administrativa y privación de la libertad, rebasando siempre el ámbito de la autoridad aduanera por la denuncia declaratoria de perjuicio o querella que se formula para que se solicite ante la autoridad judicial el ejercicio de la acción penal..."(184).

La Ley Aduanera, por su parte no contiene ni expresa clasificación alguna, se limita a enumerar las infracciones que pueden cometerse en la materia y la sanción que cada una merece. Sin embargo, aúnque no distingue expresamente entre infracciones graves y leves, inferimos que describe en primer lugar las de mayor trascendencia (las graves), y después las leves. Así, podemos afirmar que no se puede comprender el sentido de la infracción y de la sanción si no se comprende primero el sentido de la norma infringible.

---

(184) Ob. Cit. Pág. 380 y 386.

Aún cuando la Ley no lo exprese, nos adherimos a la clasificación de infracciones en graves y leves, por ser la más común y práctica.

Dentro de las infracciones graves comprenderemos aquéllas que causan un daño de manera directa al Fisco, a la economía, a la seguridad. Quienes las cometen obran dolosamente con plena conciencia de que evaden impuestos, controles, permisos, por ello, se castigan más severamente.

Las leves están constituidas por todas aquéllas que no causan daño fundamental, afectan el orden, la organización del servicio, etc., y en algunos países son conocidas como reglamentarias.

Comprenderemos dentro de las graves las siguientes:

a).- Infracción de contrabando. Artículo 127 de la Ley Aduanera.
b).- Las presunciones contenidas en el Artículo 128 de la Ley Aduanera.
c).- Infracción de tenencia ilegal de mercancías y comercio ilícito Artículo 130 de la Ley Aduanera.

Cabe comentar que el citado artículo refiere a quien adquiera, enajene, comercie o tenga en su poder cualquier título; mercancía extranjera sin comprobar su legal estancia en el país.

La tenencia de las mercancías en nuestro país, podrá comprobarse con la documentación aduanera que acredite su legal importación.

Dentro de las infracciones leves tenemos:

a).- Infracción de circulación indebida dentro del Recinto Fiscal, Artículo 130-A de la Ley Aduanera.

b).- Infracción relacionada con el destino de mercancías, Artículo 134 de la Ley Aduanera.

c). - Infracción relacionada con la obligación de presentar documentación, Artículo 136 de la Ley Aduanera.

d).- Infracción relacionada con el control y manejo de mercancías, Artículo 138 de la Ley Aduanera.

e).- Infracción contenida en el Artículo 139-A de la Ley Aduanera.

f).- Infracción contenida en el Artículo 139-C de la Ley Aduanera.

g).- Infracción contenida en el Artículo 139-E de la Ley Aduanera.

h).- Infracción contenida en el Artículo 139-G de la Ley Aduanera.

2.4.- Consecuencias Jurídicas.

Hemos visto que el incumplimiento a obligaciones fiscales producen las infracciones, y éstas a su vez, dan origen a las sanciones. La sanción constituye un concepto jurídicto fundamental; es el contenido de la coactividad, ya que sin sanciones, no podría hablarse de coactividad del Derecho. La sanción se ha definido como:

Eduardo García Máynez:"...Es la consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado..."(185)

.....

(185) Introducción al Estudio del Derecho 21° Ed. Editorial Porrúa, México, D.F. 1978 Pág. 295.

Claude du Pasquier, la define como:"...La consecuencia establecida por el Derecho a la violación de una regla jurídica: constituye una reacción, es decir, en general, un acontecimiento desfavorable al autor de la violación..." (186).

Francisco Carnelutti dice: "...Se llama sanción al señalamiento de las consecuencias que deriven de la inobservancia del precepto. Y como la sanción ha de estimular a la observancia del mismo, tales consecuencias han de ser desagradables es decir, han de consistir en un mal..." (187).

Para Méndez Aparicio, dice: "... La pena o sanción en el Derecho tributario, es por una parte manifestación de defensa pecuniaria, por otra, en grado variable, recuperación o resarcimiento moratorio; y finalmente, una fuente de recursos independiente..."(188).

Sergio Francisco De la Garza nos dice: "... Toda violación de una norma jurídica tiene como consecuencia una sanción. Las penas tienen dos fines principales: uno retributivo, esto es, compensatorio de la alteración provocada por la infracción en el orden jurídico y otro preventivo o intimidatorio que pretende disuadir a la comisión, de futuras infracciones tanto por el sancionado como el resto de la comunidad...Una clasificación lógica de las sanciones tributarias -

---

(186) Citado por Lomelí Cerezo. Pág. 12.

(187) Idem.

(188) Citado por Margain Manautou, Emilio.Ob. Cit. Pág. 343.

nos conduce a distinguir tres grupos: 1° aquéllas que consisten en compeler al deudor al cumplimiento de la prestación debida o del - deber omitido: procedimiento de ejecución, multas de apremio, auxilio de la fuerza pública, 2° imponen al deudor, en beneficio del - fisco, una indemnización por los daños, y perjuicios que haya experimentado: intereses moratorios, recargos; y por último 3° imponer al infractor un castigo con finalidad esencialmente represiva, intimidatoria, punitiva y preventiva; privación de la libertad, multa decomiso, pérdida de licencias o registros, etc..." (189).

Miguel Angel García Domínguez comenta: "... Las sanciones fiscales son las consecuencias jurídicas que el incumplimiento de un deber fiscal produce en relación con el obligado. El incumplimiento funge el supuesto jurídico y las sanciones son las consecuencias nacidas de él. Las sanciones pueden estar representadas por un nuevo deber nacido del incumplimiento o bien de la modificación o extinción de un derecho del infractor. Porque en cuanto a la responsabilidad por la infracción fiscal, se diversifican en dos consecuencias jurídicas, una que implica que se debe recibir una pena como retribución por el hecho punible culpablemente perpetrado; y otra que importa la indemnización que se debe abonar para reparar los daños y perjuicios producidos por la infracción..." (190).

---

(189) Ob. Cit. Pág. 908 y 909.
(190) Ob. Cit. Pág. 316 y 317.

De los autores transcritos, podemos concluir que todos coinciden - en determinar que la sanción es la consecuencia jurídica originada por el incumplimiento a una obligación o bien por la infracción, a una norma. Pero la violación a la norma, se realiza en cada caso - en condiciones muy diversas. Por ello, los intereses afectados también varian y por ende, la sanción es diferente, deberá corresponder al fin, interés y grado de la norma que se transgrede. Por ello, - existen diversidad de sanciones de acuerdo a la diversidad de intereses y condiciones.

Resultando varias clasificaciones de sanciones, pero las más viables son las sanciones que se distinguen en civiles, penales, administrativas, según estén establecidas por cada rama del Derecho.

Entre las civiles encontramos: la indemnización, la rescisión, la - nulidad, la caducidad; entre las sanciones penales, la prisión, reclusión, pérdida de instrumentos del delito, destitución o suspensión de funcionarios o empleos y otras; entre las sanciones administrativas, se cuenta la multa, el arresto, la clausura de negocios, la suspensión de actividades, destitución o suspensión de cargos, - etc. Pero todas tendrán en común ser represivas y tienen el propósito punitivo hacia el infractor.

Ahora bien, en cuanto hace a las infracciones fiscales, es aplicable el contenido del Artículo 21 Constitucional, que establece el castigo para infracciones administrativas, las cuales consisten en

multa o arresto hasta por treinta y seis horas. Sin embargo, en la práctica nos damos cuenta de que las Autoridades Administrativas rebasando la insuficiente enumeración del Artículo 21 Constitucional, imponen otro tipo de sanciones como son: suspensión del ejercicio de actividades, destitución y suspensión de cargos públicos, decomiso. Por lo que adhiriéndonos al criterio de Lomelí Cerezo Margarita, considerando necesario la reforma del citado Artículo 21 Constitucional, en el cual se faculte a la Autoridad Administrativa, de imponer otras sanciones distintas a la multa y el arresto, tomando en consideración que las penas señaladas son de carácter administrativo y en virtud de que su fin es predominantemente represivo o aflictivo, y se busca evitar la reincidencia e intimidar a los demás obligados, asegurando indirectamente el cumplimiento de la norma.

Las infracciones en Materia Aduanera, en general, se sancionan con multa y en casos excepcionales aúnque no refiere el término confiscación, propiedad, decomiso, se infiere éste, siendo necesario ampliar estos conceptos.

La etimología latina:"...Multa significa multiplicación y denota el documento que se hacía en el Derecho Romano de la cantidad de dinero o cabezas de ganado que habían de pagarse por cada nueva desobediencia a las órdenes de un magistrado, pudiendo aumentar día por día, a fin de romper la resistencia del multado..." (191).

---

(191) Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 198.

Bielsa considera: "...La multa es principalmente una indemnización, es una sanción administrativa que genera responsabilidad y su objeto o fin es, en cierto modo disciplinario, su carácter o fin de indemnización es indudable, y no lo niega la circunstancia de que la multa sea dos, tres y hasta diez veces el monto de la contribución no pagada..." (192).

Lomelí Cerezo Margarita afirma: "...La multa tiene un fin primario de represión de la violación cometida y de amenaza o intimidación para los demás sujetos a la misma obligación. Su contenido pecuniario que beneficia indudablemente al fisco, es una característica de orden secundario. Efectivamente, las multas no se establecen con el propósito principal de aumentar los ingresos del Estado, sino para castigar las transgresiones a las disposiciones legales..." (193)

Sergio Francisco De la Garza dice: "...La multa es una cantidad de dinero que debe ser pagada por el infractor en forma adicional al pago de la prestación fiscal y de los intereses moratorios (recargos) constituyendo, por tanto, un plus con respecto a la reparación del daño causado por la infracción..."(194).

---

(192) Citado por Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 196.

(193) Idem. Pág. 197 y 198.

(194) Ob. Cit. Pág. 921.

En sí la multa, no es más que una sanción de índole económico de carácter personal, que se impone por actos u omisiones violatorios de disposiciones legales o reglamentarias.

En cuanto a la confiscación Margarita Lomelí Cerezo comenta:"...La confiscación parcial de bienes ha sido una pena aplicada profusamente en cuestiones fiscales desde la antiguedad, bajo la forma de comiso, o decomiso de mercancías encontrándose en las disposiciones fiscales del régimen colonial y repitiéndose sin cesar en la legislación aduanal, durante la época independiente. En la actualidad el decomiso se aplica en ciertos casos previstos por el Código Aduanero..." (195).

Vemos que en la doctrina se handistinguido dos términos, la confiscación y decomiso; la primera comprende todos los bienes de una persona y es precisamente a la que se refiere la Constitución. Es definida como: Flores Zavala "...Sanción que consiste en la adjudicación que hace el fisco, de los bienes de un reo, es decir, una pena supletoria a la antigua muerte civil; esto no se debe confundir con las medidas precautorias que hace la autoridad para asegurar la reparación del daño..." (196).

---

(195) Ob. Cit. Pág. 98 y 99.

(196) Ob. Cit. Pág. 192.

En si la confiscación implica la adjudicación que se hace en beneficio del Estado, de los bienes de una persona.

En tanto que el decomiso es definido por Villegas Basavilbaso como: "... La privación coactiva de una parte de los bienes de una persona por razones de interés público..." (197).

Carbajal Contreras Máximo expone: "...Deducimos que el comiso o decomiso es una modalidad que las leyes imponen a la propiedad privada en razón del interés público que debe prevalecer sobre el particular. Es una sanción que puede ser coactivamente impuesta cuando así lo determinen las disposiciones legales de orden público. El decomiso, en su forma de sanción sólo se utiliza cuando existe un ilícito que trae establecida esta determinación como en el caso de contrabando de mercancías restringidas o prohibidas..."(198).

En el ordenamiento aduanero individudablemente que el secuestro de mercancías, no es confiscación sino la que se presenta, es el decomiso, término que implica una autorización de la ley para poder sustraer del dominio del particular infractor los bienes que son objeto de la infracción fiscal a favor del fisco federal.

---

(197) Citado por Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 99.
(198) Ob. Cit. Pág. 391.

En cuanto hace a las sanciones establecidas en la Ley Aduanera tenemos:

a).- Sanciones aplicables a la infracción de contrabando.

El Artículo 129 de la Ley Aduanera se refiere a ellas señalando:

"...Se aplicarán las siguientes sanciones a quien cometa las infracciones establecidas por el artículo 127.

I.- Multa equivalente a un tanto y medio de los impuestos omitidos, o en su caso, de las cuotas compensatorias omitidas, cuando no se haya cubierto lo que correspondía pagar.

En los casos en que la infracción resulte con motivo del procedimiento que establece el artículo 30 de esta Ley y la consulta no hubiera correspondido a mercancías de difícil clasificación, o formulada ésta ya exista criterio de clasificación arancelaria conforme a dicho precepto, se impondrá una multa por el doble del recargo señalado por el mismo.

Previamente a la imposición de la multa a que se refiere el párrafo que antecede, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, deberá escuchar al agente o apoderado aduanal que hubiera formulado la consulta, en una Comisión integrada por lo menos por tres agentes aduanales, además del interesado.

II.- Multa equivalente a medio tanto del valor comercial de los vehículos, cuando no se haya obtenido el permiso de la autoridad competente.

III.- Siempre que no se trate de vehículos, multa equivalente a un tanto y medio del valor comercial de las mercancías, cuando se trate de mercancía cuya importación o exportación esté prohibida, cuando no haya obtenido el permiso de la autoridad competente o cuando no se haya realizado el descargo del permiso en los términos establecidos en la fracción II del artículo 127 de esta Ley.

Se impondrá la sanción a que se refiere el párrafo anterior, cuando no se cuente con las autorizaciones o certificaciones relativas al cumplimiento de Normas Oficiales Mexicanas de Carácter Obligatorio o cuando las mercancías que se importen no lleven las etiquetas, marcas o leyendas de información comercial que establezcan las autoridades competentes.

En los casos a que se refiere esta fracción y la siguiente, el infractor deberá a su costa retornar al extranjero las mercancías dentro de los diez días siguientes a la notificación de la resolución. De no hacerlo, las mercancías pasarán a propiedad del fisco federal.

IV.- Multa equivalente a medio tanto del valor comercial de las mercancías, cuando no se cuente con los documentos que comprueben el cumplimiento de las restricciones o regulaciones no arancelarias distintas a las previstas en la fracción III de este artículo..."

b).- Sanciones por la enajenación, comercio ilícito y tenencia; son las aplicables, las mismas del Artículo 129.

Sanciones por:

c).- Infracción de circulación indebida. Artículo 130-B impone que:

"...Se impondrá una multa de N$1,000.00 cuando se cometa la infracción a que se refiere el artículo 130-A..."

d).- El Artículo 130-C establece que:

"...Cuando con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación las autoridades aduaneras determinen omisiones en el pago de los impuestos que deban cubrirse con motivo de la importación, que en los términos del artículo 72 efectúen las empresas, se les impondrán las siguientes sanciones:

I.- Multa del 50% del impuesto omitido en la primera ocasión.

II.- Multa del 100% del impuesto omitido en la segunda ocasión.

III.- Multa del 200% de los impuestos omitidos y cancelación de la inscripción en el registro a que se refiere el artículo 72, en la tercera ocasión.

IV.- Multa del 1000% de los impuestos omitidos en cualquiera de las ocasiones a que se refieren las anteriores fracciones, siempre que la omisión de impuestos hubiere sido inferior al 2% de los impuestos causados y el importador solicite la imposición de la multa a que se refiere esta infracción, en cuyo caso la infracción cometida no se considerará para determinar las reincidencias.

Las reincidencias a que se refiere este artículo se considerarán por por año de calendario, sin tomar en consideración las multas que se hubieran impuesto en el año de calendario anterior..."

e).- Sanciones por las infracciones relacionadas con el destino de mercancías.

Artículo 135.-"...Se aplicarán las siguientes sanciones a quien cometa las infracciones relacionadas con el destino de las mercancías, previstas en el artículo anterior.

I.- Multa equivalente al duplo del beneficio obtenido con la franquicia, exención o reducción de impuestos concedida, en los casos a que se refiere la fracción I, incisos a), b), c) y f).

Multa equivalente a un tanto de los impuestos que habrían tenido que cubrirse si la importación fuere definitiva, pasando además el vehículo a propiedad del fisco federal, tratándose de los casos a que se refiere la fracción I incisos d), e) y fracción III.

II.- Si la infracción consistió en exceder los plazos concedidos para el retorno de las mercancías de importación, internación o exportación, según el caso, multa por $500,000.00, si el retorno se verifica en forma espontánea, por cada período de quince días o fracción que transcurra desde la fecha de vencimiento del plazo hasta que se efectúe el retorno. El monto de la multa no excederá del valor de las mercancías.

III.- Multa equivalente a la señalada por el artículo 129, fracciones I, II o III, según se trate, si la omisión en el retorno de las mercancías importadas o internadas temporalmente es descubierta por la autoridad.

Si la importación o exportación definitiva de las mercancías requiere de permiso o si exije el pago de impuestos y el citado permiso de autoridad competente, dichas mercancías pasarán, además, a propiedad del fisco federal, y cuando existiere imposibilidad material para ello, el infractor deberá pagar adicionalmente la multa, el importe de su valor normal o fiscal; y,

IV.- Multa equivalente a un tanto de los impuestos al comercio exterior que habrían tenido que pagarse si la importación o la exportación se hubiere efectuado bajo alguno de los regímenes definitivos o del 10% del valor normal o comercial si están exentas las mercancías correspondientes en los demás casos..."

f).- Sanciones por infracciones relacionadas con la presentación de documentos:

Artículo 137.-"... Se aplicarán las multas siguientes a quienes cometan las infracciones relacionadas con las obligaciones de presentar documentación y declaraciones, previstas en el artículo anterior.

I.- Multa por $500,000.00 a las mencionadas en las fracciones I y II.

II.- Derogada.

III.- Multa por N$5,000.00 en los casos señalados en la fracción III cuando se asienten datos inexactos o falsos en el pedimento que den como consecuencia una inexacta clasificación arancelaria siempre que, de haberse clasificado las mercancías correctamente, se hubiera tenido que cumplir con las restricciones o regulaciones no arancelarias o el pago de cuotas compensatorias, que de haberse clasificado correctamente se deberían haber cumplido, sin perjuicio de exigir el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan.

IV.- Multa equivalente al 50% del valor de la mercancía, o de dos tantos de los impuestos al comercio exterior causados, cuando resulte más alto esto último, tratándose de la fracción iv. Esta multa no se impondrá cuando se compruebe que el importador o exportador se encuentra inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, siempre y cuando los datos declarados en el mismo sean verídicos.

V.- Multa equivalente al veinticinco por ciento del valor en aduana de las mercancías si se trata de exportación, a la mencionada en la fracción VI, sin perjuicio de las demás sanciones que correspondan.

VI.- Multa equivalente al veinte por ciento de la cantidad que exceda a los N$ 30,000.00 a la señalada en la fracción VII..."

g).- Sanciones por infracciones relacionadas con el control, seguridad y manejo de mercancías del comercio exterior.

Artículo 139.- "...Se aplicarán las siguientes sanciones a quien cometa las infracciones relacionadas con el control, seguridad y manejo de las mercancías previstas en el artículo anterior:

I.- Multa por $1'000,000.00 a las mencionadas en las fracciones I, II, II, IV, V, VI, VII, VIII, X, XI y XII.

II.- Multa por $500,000.00 a las mencionadas en la fracción IX.

III.- Multa por N$ 3,000.00 a la mencionada en la fracción XIII.

IV.- Multa por N$ 10,000.00 en la primera ocasión, de N$ 20,000.00 en la segunda ocasión y revocación de la autorización respectiva en la tercera ocasión, a la mencionada en la fracción XIV.

V.- Clausura del establecimiento por una semana en la primera ocasión, por dos semanas en la segunda ocasión, por tres semanas en la tercera y siguientes ocasiones, a la mencionada en la fracción XV del artículo 138..."

h).- Sanción por infracción relacionada con clave confidencial.

Artículo 139-B.- "... Se aplicarán las siguientes sanciones a quien cometa las infracciones a que se refiere el artículo anterior:

I.- Multa por $5'000,000.00 a quien cometa la infracción señalada en la fracción I.

II.- Multa por $ 10'000,000.00 a quien cometa la infracción señalada en la fracción II..."

i).- Sanción por infracción relacionada con el uso indebido de gafetes de identificación.

Artículo 139-D.- "... Se aplicarán las siguientes sanciones a quien cometa las infracciones establecidas en el artículo anterior.

I.- Multa por $ 10'000,000.00, tratándose de las señaladas en las fracciones I, II y III del artículo anterior.

II.- Multa por $ 500,000.00, tratándose de la prevista en la fracción IV.

III.- Multa por $ 20'000,000.00, tratándose de la establecida en la fracción V., independientemente de las sanciones a que haya lugar por la comisión de delitos..."

j).- Sanción relacionada con la seguridad o integridad de las instalaciones aduaneras.

Artículo 139-F.- "...Se aplicarán las siguientes sanciones a quien cometa las infracciones relacionadas con la seguridad o integridad de las instalaciones aduaneras previstas en el artículo anterior.

I.- Multa de N$ 2,000.00 a las mencionadas en fracciones I y II, así como reparación del daño causado, si se trata del supuesto previsto en la fracción II.

II.- Multa de N$ 4,000.00 si se trata de la señalada en la fracción III.

Los infractores que aporten a los fondos a que se refiere el artículo 141-A de esta Ley, una cantidad equivalente a la multa que se les imponga en los términos de este artículo, se les tendrá por liberados de la obligación de pagar dicha multa..."

k).- Sanción relacionada con la obstaculización del despacho.

Artículo 139-H.-"... Se aplicará una multa de N$ 5,000.00 a quienes cometan infracción a que se refiere el artículo 139-G..."

Otras sanciones. En relación con la aplicación de otras sanciones, el Artículo 140 se refiere a las multas relacionadas con impuestos omitidos señalando:

"... Cuando el monto de las multas que establece esta Ley esté relacionado con el de los impuestos omitidos, con el valor en aduana o con el valor comercial de las mercancías y éstos no puedan determinarse, se aplicará a los infractores una multa de N$ 10,000.00

Para la imposición de las sanciones que establece esta Ley se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Código Fiscal de la Federación..."

En cuanto a su distribución el Artículo 141 de la Ley Aduanera dice:

"... El importe de las multas que se impongan de conformidad con las disposiciones de esta Ley, se destinará a la formación de fondos para el otorgamiento de estímulos y recompensas por productividad y cumplimiento del personal aduanero.

Sólo ingresará a los citados fondos el importe de las multas efectivamente pagadas y que hubieren quedado firmes, salvo que por ley esté destinado a otros fines. La distribución de los fondos se hará en los términos que señala el reglamento.

La distribución se hará una vez que se haya pagado el importe de la multa y quede firme la resolución respectiva.

Asimismo se establecerá un fondo para el otorgamiento de estímulos y recompensas por productividad y cumplimiento de los dictaminadores aduaneros que efectúan el segundo reconocimiento aduanero de las mercancías, el cual se constituirá en los términos que mediante reglas de carácter general establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con una cantidad equivalente de hasta el 20% de los ingresos que la Federación obtenga efectivamente con motivo del pago de los impuestos al comercio exterior e impuestos al valor agregado cuya omisión se hubiera detectado por los mencionados dictaminadores aduaneros con motivo del segundo reconocimiento aduanero de las mercancías...."

CAPITULO III.

3.- Estudio del Delito en Materia Aduanera.

3.1.- Concepto.

3.2.- Elementos.

3.3.- Clasificación.

3.4.- Consecuencias Jurídicas.

3.- Estudio del Delito en Materia Aduanera.

Hemos visto tanto el concepto como los elementos que integran a la infracción fiscal aplicado en el ámbito Aduanal, ahora es necesario para situar el objeto de nuestro estudio compenetrarnos en el ámbito penal, no obstante que como comenta el maestro Humberto Delgadillo:"...El ilícito tributario ha dado lugar a grandes controversias respecto de la rama del Derecho en que debe ser incluido. Por los aspectos penales que comprende se ha considerado como una parte especial del Derecho Penal..." (198).

Así mismo Jiménez de Asúa expresa: "...Las leyes penales por su especialización se dividen en leyes penales codificadas y leyes especiales, comprendiendo bajo ésta amplia denominación no sólo las que particularmente definen delitos y establecen penas sino las de índole civil, política y administrativa que encierran infracciones y señalan una sanción penal..." (199).

En el mismo sentido se manifiesta Cuello Calón al establecer que: "... Si bien el Código Penal es la ley más importante, también son fuentes de nuestro derecho penal las llamadas leyes penales especiales. De éstas unas son leyes cuyo fin es definir delitos y es-

---

(198) Ob. Cit. Pág. 171.

(199) Jiménez de Asua, Luis. "La Ley y el Delito". Ed. Bello, Caracas. 1945. Pág. 93 y 94.

tablecer penas, éstas son leyes penales en sentido propio. Leyes penales impropias son las que no poseyendo finalidad penal sino - de otro orden (administrativo, fiscal, etc.), para asegurar la observancia de sus preceptos erigen determinados hechos en delitos y establecen sanciones penales...(200).

Como podemos observar, en la doctrina es unánime el determinar -- que los delitos, ya sea administrativos, o en el caso que nos ocupa que hablaremos de manera genérica de delitos fiscales, absorbiendo en tal sentido a aquellos delitos que se presentan en la esfera aduanal, se rigen por el derecho penal; aún cuando presentan ciertas particularidades propias de la materia por lo que resulta ser un derecho penal especial.

Ahora bien, analizando nuestro sistema jurídico, nos percatamos de que el Código Penal, no agota el contenido del derecho penal, ello a que existen diversas normas fuera del Código Penal y en relación con él; y a las que precisamente suele denominárseles delitos especiales o derecho penal especial.

En cuanto a ello, Porte Petit manifiesta: "... Siguiendo al respecto el criterio unánimemente admitido por los distintos autores y -

---

(200) Ob. Cit. Pág. 175.

legislaciones, las leyes especiales responden generalmente a necesidades del momento e incluir todos estos delitos en el Código Penal sería tanto como crear un estado de inseguridad legislativa, traducido en numerosas y frecuentes reformas que sería necesario hacer y desnaturalizaría su arquitectura jurídica....Nunca el Código Penal agota por sí solo el contenido entero de la legislación penal de un país aúnque represente siempre la parte más extensa y ordinaria. A su lado queda siempre como un resíduo incomparable al Código Penal, no sólo la serie de leyes penales póstumas al Código Penal mismo, sino también otras leyes ántumas...(201).

Por su parte Carlos Martínez Pérez, y en relación al campo del derecho administrativo manifiesta:"... Los delitos tipificados en -- los capítulos relativos de las distintas leyes administrativas constituyen lisa y llanamente delitos de naturaleza sustancialmente -- idéntica a los incorporados en el Código Penal. La circunstancia de que estos ilícitos y las sanciones inherentes a ellos se contengan en leyes administrativas no altere la validéz del aserto anterior, pues no debe confundirse la naturaleza de las normas con la denominación de las leyes. Se trata de un sector del derecho penal que aún no ha emigrado del campo de la legislación administrativa al Código Penal pero que no deja por ello de ser constitutivamente derecho penal..." (202)

---

(201) Citado por Hernández Esparza, Abdón. "El Delito de Defraudación Fiscal". Ediciones Botas. México,D.F. 1962. Pág. 20.

(202) Martínez Pérez Carlos. El Delito Fiscal. Monte Corvo España, Madrid. 1962. Pág. 108 y 109.

"...La interferencia del Derecho Penal en el Derecho Fiscal es axiomáticamente necesaria, por cuanto la infracción de leyes fiscales - exige la cuidadosa represión de los fraudes contra el fisco. El -- amplio campo reservado a las sanciones penales en materia fiscal da origen al derecho penal fiscal.

El derecho penal fiscal necesariamente debe absorber la teoría del delito que se ha elaborado tras incesantes esfuerzos en el derecho penal general. Toca a los penalistas ampliar al campo fiscal la - doctrina de la tipicidad, antijuricidad, culpabilidad y demás elementos del delito..." (203).

Por su parte Aftalión, Enrique comenta:"... Los legisladores mexicanos siguiendo la tendencia generalizada de nuestro tiempo han -- configurado, fuera del Código Penal y dentro de la legislación fiscal, un crecido número de ilícitos que llevan aparejadas sanciones de tipo penal, pero que preventan ciertas peculiaridades con res-- pecto a los delitos, por lo que toca a los principios que los go-- biernan a los aspectos de orden procesal y a los órganos encargados de su juzgamiento..." (204).

Así tenemos que el propio Código Penal nos señala en su artículo 6° lo siguiente: "...Cuando se comete un delito no previsto en este Có

---

(203) Abdón Hernández Esparza, Ob. Cit. Pág. 37.

(204) Aftalión, Enrique R. Derecho Penal Administrativo. Editorial Araujo. Buenos Aires, Argentina. 1955. Pág. 98 y 99.

digo, pero si 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..."

De lo transcrito podemos desprender que en nuestro sistema jurídico el incumplimiento de una obligación tributaria se puede calificar como infracción o delito.

Ya hemos estudiado a la infracción, ahora para compenetrarnos en - el concepto delito, era necesario, puntualizar la razón por la que debemos inclinarnos al ámbito penal, llegando por tanto a concluir que una obligación tributaria, puede constituir un hecho ilícito - considerado como delito, y que éste no se encuentre previsto en el Código Penal, pero si en otra ley especial, convirtiéndose por ello en delitos especiales, mismos que no pierden su naturaleza penal -- constituyendo así un Derecho Penal especial; tal es el caso de nuestro planteamiento, ya que en materia aduanera se presentan algunos hechos ilícitos que constituyen delitos mismos que no se en--- cuentran regulados en el Código Penal, pero determinados en el Código Fiscal, y que no pierden su naturaleza penal, puesto que llevan consigo una sanción penal. Pero es importante denotar que las autoridades administrativas nunca han conocido de los delitos fiscales, sino exclusivamente de las infracciones fiscales.

3.1.- Concepto.

El delito se produce dentro de la sociedad como un hecho social dañoso, puesto que destruye la convivencia pacífica de los individuos. Ahora bien, la convivencia está protegida y ordenada por la ley: en consecuencia el delito, al atacar los vínculos de solidaridad, implica una violación a la propia ley; de ahí que un hecho sea ilícito.

Ahora bien, para poder comprender aquellos hechos considerados como delitos en el ámbito aduanal es menester entender y partir del concepto de delito, compenetrándonos en su naturaleza penal.

La palabra delito deriva del supino "delicto" o "delictum", del verbo delinquere, delinquí, que se entiende por desviarse, resbalar, abandonar; a su vez delinquiere, delinquere, dejar y el prefijo de, que se toma como linquere viam dejar o abandonar el buen camino.

Números son los conceptos de delito que se han dado; de los cuales solo tomaremos los más relevantes, así tenemos que para Rossi el "delito" es: "... la infracción de un deber requerible en daño de la sociedad o de los individuos... El poder social no puede considerar como delitos más que el quebrantamiento de un deber con la sociedad o los individuos, requerible de suyo o útil a la conservación del orden político, de un deber cuyo cumplimiento no puede afianzarse sino por la sanción penal, y cuya infracción puede ser estimada por la justicia humana..." (205).

---

(205) Ob. Cit. Pág. 32.

Como podemos denotar Rossi enmarca como elemento esencial del delito el quebrantamiento de un deber que se encuentra garantizado por la sanción penal.

Por su parte Adolfo Franck, tratando de encontrar un error en la concepción de Rossi, comenta: "...Una acción no puede ser perseguida legítimamente y castigada por la sociedad, sino en cuanto ella es la violación no de un deber, sino de un derecho, de un derecho individual o colectivo fundado, como la sociedad misma, sobre la ley moral..." (206).

Enrique Ferri atribuye al delito como: "... Una acción punible determinada por móviles egoístas que lesiona los sentimientos medios de la moral colectiva y pone en peligro las formas fundamentales de coexistencia social..." (207).

Estos conceptos resultan ser más de índole filosófica que jurídica, pues consideramos que dichos autores se limitaron a definirlo como lo entendieron conforme a los diferentes aspectos de la vida gregaria.

Para Luis E. Ortolán el delito es: "...Toda acción o inacción exterior que vulnera la justicia absoluta, cuya represión importa para

---

(206) Idem. Pág. 33.

(207) Comentado por Franco Sodi Carlos. Nociones de Derecho Penal. 2a. Ed. Editorial Botas. México, D.I. 1950. Pág. 54.

la concepción o el bienestar social, que ha sido de antemano defina y a la que la ley ha impuesto pena..."(208).

El Delito en la Escuela Clásica.- El principal exponente de esta escuela es Carrara, el cual realizó una de las definiciones del delito más jurídicas y lo define como: "...Es la infracción de la Ley del Estado, promulgada para proteger la seguridad de los ciudadanos, resultante de un acto externo del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y políticamente dañoso..." (209).

Teniendo como elementos del delito "...Un objeto, un sujeto activo primario, un sujeto activo secundario, un sujeto pasivo, una fuerza física objetiva y subjetiva y una fuerza moral, también objetiva y subjetiva..."(210).

Así mismo denota que el delito es principalmente una infracción, puesto que constituye una violación a la ley, siendo así que: "...La infracción, dato de antijuricidad lo que lo identifica y lo distingue; lo que hace que el delito sea tal y no otra cosa..."(211).

---

(208) Comentado por Acosta Romero Miguel López Bentancourt Eduardo, Delitos Especiales. 2a. Ed. Editorial Porrúa, S.A. México,D.F. 1990. Pág. 19.

(209) Comentado por Pavón Vasconcelos Francisco, Manual de Derecho Penal Mexicano, Parte General. 3a. Ed. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. 1974. Pág. 140.

(210) Comentado por Franco Sodi, Carlos. Ob. Cit. Pág. 54.

(211) Ob. Cit. Pág. 202.

El Delito en la Escuela Positiva.- Los positivistas se limitaron a exponer que el delito constituía un hecho natural, resultado de factores antropológicos, físicos y sociales surge de esta escuela Garófalo quien trato de definirlo partiendo de los sentimientos para llegar a un concepto histórico y sociológico, llegando así al delito natural y definiéndolo como:"... Una lesión de aquella parte del sentido moral, que consiste en los sentimientos altruistas fundamentales (piedad y probidad), según la medida media en que son poseídos por una comunidad y que es indispensable para la adaptación del individuo a la sociedad..." (212).

Como observamos, dicha concepción se aparta de una definición jurídica objetiva, y se enfoca de manera inequívoca a los sentimientos que resultan ser de índole meramente subjetiva.

Noción Jurídico Formal.- Al respecto el Código de 1871 definió al delito como: "... La infracción voluntaria de una Ley Penal, haciendo lo que ella prohibe o dejando de hacer lo que ella manda.
El de 1929 establece la lesión a un derecho protegido legalmente por una sanción penal..." (213).

En 1931 da la actual definición legal del delito estableciendo que:

---

(212) Comentado por Pavón Vasconcelos, Francisco. Ob. Cit. Págs. 139 y 140.

(213) Villalobos, Ignacio. Ob. Cit. Pág. 202 y 203.

Artículo 7°.- "...Delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales..."

Por su parte Cuello Calón establece su definición formal del delito diciendo: "... Es la acción prohibida por la ley bajo la amenaza de una pena...lo que realmente caracteriza el delito es su sanción penal. Sin Ley que lo sancione no hay delito, por muy inmoral y socialmente dañosa que sea una acción si su ejecución no ha sido prohibida por la ley bajo la amenaza de una pena, no constituirá delito..." (214).

A pesar de que este concepto resulta insuficiente pués, solo resalta la circunstancia de ser una acción penada por la ley, olvidándose de otros aspectos sustanciales que integran al delito, no deja de tener relevancia jurídica sobre todo en cuanto a nuestro estudio se refiere pués, de que aquí podemos desprender una de las principales o principal diferencia entre la infracción y el delito, y que está dada precisamente en que una conducta será considerada infracción cuando no lleve aparejada una sanción penal, es decir, como veremos más adelante una pena corporal; mientras que una conducta que lleve consigo dicha pena, eminentemente se trata de un delito.

Noción, Jurídico Sustancial.- Sobre el particular existen diversos conceptos, a saber: Para Pavón Vasconcelos, estima que son cinco los elementos esenciales que integran al delito diciendo "...El delito es la conducta o el hecho típico, antijurídico, culpable y punible..." (215).

---

(214) Ob. Cit. Pág. 289.
(215)Ob. Cit. Pág. 141.

Jiménez de Asúa, considera al delito como: "... Delito es el acto típicamente, antijurídico culpable, sometido a veces a condiciones objetivas de penalidad, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal..." (216).

Por su parte Ignacio Villalobos define al delito diciendo: "... Es el acto humano típicamente antijurídico y culpable; considerando a la pena como instrumento de que se vale la sociedad para tratar de reprimir el delito y determina que un acto es punible porque es delito; pero no es delito porque es punible..."(217).

Así mismo Cuello Calón desarrolló una definición sustancial del delito aseverando que era:"...Una acción antijurídica, típica, culpable y sancionada con una pena..."(218).

Desglosando como elementos esenciales diciendo:

a).- El acto puede ser acción u omisión.- Entendido por la primera un movimiento del organismo que produce o puede producir una modificación en el mundo exterior, y comprendiendo por la segunda la obtención de lo que se tiene, la obligación legal de ejecutar.

---

(216) Ob. Cit. Pág. 130.

(217) Ob. Cit. Pág. 211 y 212.

(218) Ob. Cit. Pág. 291.

b).- El acto debe ser externo, mientras no se exteriorice estamos frente a una simple intención que nunca es punible.

c).- El acto debe ser prohibido y penado por la ley.

d).- El mismo acto debe ser antijurídico.

e).- El acto debe ser también culpable; es decir, moralmente imputable a alguien por su intención o su culpa..." (219).

De las anteriores definiciones, llegamos a considerar al delito; como aquella conducta sea positiva o negativa, típica, antijurídica y culpable; estimando a dichos conceptos como los elementos esenciales del delito. Por lo que se refiere a la punibilidad nosotros nos inclinamos en las aceveraciones de que no constituye un elemento esencial del delito, pués como bien sostiene Castellanos Tena: "... La punibilidad, merecimiento de una pena, no adquiere el rango de elemento esencial del delito, porque la pena se merece en virtud de la naturaleza del comportamiento..." (220).

De tal manera que la punibilidad, es el merecimiento de una pena, consecuencia de una conducta ilícita, considerada ya como delito, y que constituye una violación a los bienes jurídicamente protegidos,

---

(219) Comentado por Franco Sodi Carlos. Ob. Cit. Pág. 56 y 57.
(220) Ob. Cit. Pág. 130.

por ello la pena es el medio de que se vale la sociedad para reprimir el delito, así el delito existe, siendo la punibilidad una consecuencia del mismo; que incluso puede en algunas ocasiones no aplicarse. Ahora bien, existen conductas que de acuerdo a su descripción, son consideradas como delitos, y aplicables en el campo aduanal, mismas que no se encuentran contenidas tampoco en el Código Penal, pero si tipificadas en el Código Fiscal de la Federación, Capítulo II enmarcadas bajo el rubro de delitos fiscales y que a nuestro parecer sería mejor la denominación "delitos contra el fisco", dichos delitos como ya hemos mencionado, resultan ser delitos especiales, por estar contenidos en una ley diversa a la penal, pero que no por ello aniquilan la esencia del derecho penal. Estos delitos son:

a).- Encubrimiento. Artículo 96.- Código Fiscal de la Federación.

b).- El contrabando. Artículo 102.- Código Fiscal de la Federación. Sobre este delito podemos hacer la siguiente subdivisión:

b)1.- Contrabando en grado de tentativa. Artículo 98.- Código Fiscal de la Federación.

b)2.- Contrabando contínuo. Artículo 99.- Código Fiscal.

b)3.- Presunciones en el contrabando. Artículo 103.- Código Fiscal de la Federación.

b)4.- Delito equiparable al contrabando o de tenencia ilegal de mercancías y comercio ilícito. Artículo 105.- Código Fiscal de la Federación.

b)5.- Delito de contrabando calificado. Artículo 107.- Código Fiscal de la Federación.

c).- Robo en recinto fiscal o fiscalizado. Artículo 115.-

"... Si impondrá de tres meses a seis años de prisión, al que se apodere de mercancías que se encuentren en recinto fiscal o fiscalizado, si el valor de lo robado no exceda de $8,000,000.00; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.
La misma pena se impondrá a quien dolosamente destruya o deteriore dichas mercancías..."

Hemos estimado, dar un breve concepto sobre estos delitos a fin de que con posterioridad no surja alguna duda al respecto.

El encubrimiento, sugiere de un acto posterior al delito y con el propósito de beneficiar al autor del delito.

Cuello Calón Eugenio lo define como: "... El encubrimiento consiste en la ocultación de los culpables del delito o del cuerpo o de los efectos de éste o de los instrumentos con que se cometió o el de sus huellas, con el fin de eludir la acción de la justicia, o en auxiliar a los delincuentes para que se aprovechen de los efectos del delito o de las ventajas económicas que éste les hubiere proporcionado o en aprovecharse el propio encubridor de aquellos beneficios..." (221).

Para Mosqueta Martín Diego, el encubrimiento consiste en: "... La ayuda prestada al delincuente después de la consumación del delito, sin concierto anterior a su ejecución..." (222).

---

(221) Ob. Cit. Pág. 650.

(222) El Delito de Encubrimiento, Bosch, Casa Editorial. Barcelona, España. 1946. Pág. 9.

Como puede denotarse dichas afirmaciones coinciden en determinar al encubrimiento como una conducta consistente en la "falta de acuerdo" con el autor del delito antes de la comisión de éste, y únicamente una actuación posterior a la conducta delictuosa.

Por lo que hace al concepto contrabando, se encuentra connotado con las voces latinas "contra e ibando" es decir lo contrario a una orden.

La Enciclopedia Jurídica Omeba sostiene: "... Que la palabra contrabando es de origen español y tiene su antecedente en la expresión "Bannum" voz latina con la que se designaba una ley cualquiera, dictada con el fin de ordenar o impedir hechos individualizados a los habitantes de una nación. Por lo que la palabra "contrabando", pasó a significar cualquier acción o comportamiento contrario a una ley o a un edicto dictado en un país o región determinada. Más tarde el significado se vinculó especialmente a la violación de leyes de carácter fiscal..." (223).

Para Mascareñas: "...Contrabando proviene del bajo latín "Contra-Bannum", en la cual "Ban" en el antíguo derecho público significaba la orden notificada o promulgada oficialmente, por lo tanto lo que vaya en contra de esta orden o bando, será contrabando..." [224].

---

(223) Enciclopedia Jurídica Omeba. Editorial Bibliográfica, Buenos Aires, Argentina. 1954. Pág. 88.

(224) Marcareñas, Carlos E. Nueva Enciclopedia Jurídica, Tomo V. Francisco Seix. Editorial. Barcelona, 1953.

Por su parte Fernández Lalanne Pedro, lo define diciendo: "...Contrabando es todo un acto u omisión tendiente a sustraer mercaderías o efectos a la intervención aduanera.
En el contrabando hay clandestinidad u ocultación. Quien incurre en este delito procede subrepticia, furtivamente, obra con dolo..."(225)

Silveyra Jorge Félix, entiende al contrabando como: "... Todo acto u omisión realizado o dejado de realizar por una persona física o - ideal, en nombre propio o por otra, que trate de producir o produzca efectivamente la no intervención de la autoridad aduanera o que ésta intervenga defectuosamente o en forma incompleta y que tenga - por fin la ejecución de operaciones en contra de las pertinentes disposiciones legales aduaneras, con el objeto de obtener un beneficio propio, aclarando seguidamente que de conformidad con la jurisprudencia uniforme y reiterada de los tribunales, con cuyo criterio -- comporte su opinión el propio autor no hace falta incluir en la definición para configurar el contrabando, el supuesto de que con los actos encaminados a realizarlo, se cause un perjuicio al fisco..."(226)

Citando al Artículo 1036 de la ley 810 ordenanzas de Aduana de Argentina, Carlos A. Ferro y José J. L. Dio Fión estiman: "... Serán consideradas contrabando las operaciones de importación y exportación -

---

(225) Derecho Aduanero. Ediciones Roque De Palma. Buenos Aires, Argentina. 1966. Vol. II. Pág. 1021.

(226) Contrabando y encubrimiento de contrabando. Editor Abelardo - Perrot. Buenos Aires, Argentina. 1968. Pág. 10.

ejecutadas clandestinamente o en puntos no habilitados por la ley o por permiso especial de autoridad competente, las hechas fuera de las horas señaladas y las que se desvíen de los caminos marcados para la importación y exportación..." (227).

Gonzálo Fernández de León nos dice: "... Es el fraude cometido en detrimento del Estado, eludiendo las leyes fiscales que gravan la exportación, importación y tráfico de mercancías sujetas al pago de los impuestos aduaneros...

César Augusto Osorio y Nieto sobre el particular comenta: ... Contrabando es la acción u omisión en la entrada y salida de bienes, que eludiendo la intervención de los servidores públicos fiscales o induciéndolos a error violen las normas jurídicas establecidas por razones de orden público o conduzcan a omitir total o parcialmente los tributos generados en función de tales operaciones, sin que exista necesariamente perjuicio fiscal...

La figura típica del delito de contrabando tiene como fundamento político y económico la necesidad, facultad y deber jurídico por parte del Estado de controlar el ingreso o extracción de bienes, y evitar que los particulares eludan el cumplimiento de las obligaciones tributarias derivadas de ese movimiento hacia el interior o exterior del Territorio Nacional obligaciones que convertidas en ingresos --

---

(227) La Legislación Aduanera y Régimen Procesál. Bibliográfica Omeba, Buenos Aires, Argentina. 1966. Obra en I Tomo. Pág.243

fiscales contribuyen a subvenir, el gasto público. Por otra parte el Estado mediante la prevención y represión del contrabando protege ciertas actividades económicas necesarias para el desarrollo del país y asegura la existencia de determinados bienes indispensables para el consumo interno..." (228).

Retomando las definiciones expuestas, observamos que todos los autores coinciden en determinar al contrabando como una conducta dolosa, contraria a la ley, y con el propósito de obtener un beneficio económico, para su autor, mismo que es en perjuicio del Fisco, pués el Estado deja de percibir ingresos que legítimamente le corresponden; dicha conducta resulta ser oculta, ilegal, prohibida y realizada a través de la importación y exportación de mercancías, términos ya explicados en nuestro Capítulo Primero.

3.2.- Elementos.

Ahora bien, de acuerdo a lo establecido procederemos a estudiar cada uno de los elementos que integran el delito, con la pretensión de aplicarlos en forma concreta a los delitos descritos en el inciso anterior; pero no sin antes aclarar que como ya mencionamos en el Capítulo segundo los mismos elementos estructurales de la infracción son del delito a saber:

Elementos Positivos.	Elementos Negativos.
a).- Conducta.	a).- Ausencia de conducta.
b).- Tipicidad.	b).- Ausencia de Tipo.
c).- Antijuricidad.	c).- Casos de justificación.

(228). Osorio y Nieto, César Augusto. Ensayos Penales. Editorial Porrúa, S.A. México. D.F. 1988. Pág. 156.

d).- Imputabilidad.
e).- Culpabilidad.
f).- Punibilidad.

d).- Causas de Imputabilidad.
e).- Causas de Inculpabilidad.
f).- Excusas Absolutorias.

Algunos de estos elementos ya han quedado totalmente definidos, por lo que solo los aplicaremos a los delitos en cuestión, otros los - ampliaremos con el objeto de que queden más claros.

a).- Conducta.- En materia penal es indistintamente conocida por las expresiones acto, hecho, actividad, acción; sin embargo, conducta resulta ser la expresión más idónea por ser genérica y es definida como:

Para Carranca y Trujillo: "... La conducta consiste en un hecho material, exterior, positivo o negativo, producido por el hombre. Si es positivo consistirá en un movimiento corporal productor de un resultado como efecto, siendo ese resultado un cambio o un peligro de cambio en el mundo exterior, físico, o psíquico, Y si es negativo, consistirá en la ausencia voluntaria del movimiento corporal esperado, lo que también causará un resultado..." (229).

Ricardo C. Núñez nos dice: "... En derecho Penal deberá considerarse como acción todo efecto corporal positivo o negativo respecto -- del cual, por las circunstancias concretas del caso, no esté impedida su atribución al dominio activo o negativo de la voluntad...pero esa conducta en sus múltiples formas de denominación y de sus disí-

(229). Derecho Penal Mexicano, Parte General.14 Ed. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. 1982. Pág. 261.

miles facetas de realización, no debe entenderse como un mero proceso actual, sino implica la intervención de la voluntad como medio teológicamente dirigido a la obtención de un fin deseado por el individuo..." (230).

De tal manera que inferimos que la conducta es el comportamiento realizado por el hombre, con el propósito o voluntad de producir un cambio en el mundo exterior, manifestado ya sea por un hacer o un no hacer. Sus formas: acción, omisión y comisión por omisión.

En cuanto a la acción, la comprendemos como aquel comportamiento positivo realizado por un individuo activo, un movimiento inducido por su voluntad, y con la conciencia y el deseo de obtener un resultado.

De tal manera que la acción en sentido estricto es conocida como acto, éste refleja una actividad positiva, se hace lo que no se debe hacer acarreando una violación de la norma que lo prohibe.

Ahora bien, se sostiene que dicho acto o acción está constituído por tres elementos a saber: manifestación de voluntad, en forma de movimiento corporal voluntario; resultado o cambio en el mundo exterior provocado por el movimiento corporal voluntario y relación casual entre ambos. (231).

---

(230) Derecho Penal Argentino, Parte General T.I. Edit. Bibliográfica, Buenos Aires, Argentina. 1959. Pág. 230 y 234.

(231) Jiménez Asúa. Ob. Cit. Pág. 294.

En cuanto hace a la manifestación de voluntad, podemos establecer - que existirá una conducta delictiva siempre y cuando ésta dependa - de un acto de voluntad, es decir, el elemento interno o subjetivo - de la conducta manifestado a través de una acción, pero es necesa-- rio que dicha manifestación de voluntad se exteriorice, pués si solo se conserva en el pensamiento, no habría un ilícito penal.

El Resultado.- Al existir voluntad de realizar determinado acto, - se lleva consigo un fin específico y en consecuencia se desea y se quiere ese resultado, ese cambio o modificación en el mundo exte--- rior.

La Relación de Causalidad.- Se establece que entre la conducta que tiene por objeto la producción de un resultado debe existir una relación entre ambos, es decir, la causa, "acto" tiene una relación - con su efecto resultado, por ello que entre la acción y el resultado, para que pueda ser atribuible al sujeto como la consecuencia de su conducta es necesario un vínculo nexo causal (relación de causalidad).

Respecto a la omisión, Cuello Calón la define como: "... La conducta inactiva, una manifestación de la voluntad que se exterioriza en una conducta pasiva, en un no hacer, es decir, la inactividad voluntaria cuando la norma penal impone el deber de ejecutar un hecho determinado..." (232).

---

(232) Ob. Cit. Pág. 336.

Entendiendo por tanto a la omisión como aquella conducta humana negativa, consistente en un no hacer teniendo un deber legal de hacer, violando así una norma perceptiva, es decir, una inactividad sobre algo que se esperaba lo contrario, de la misma manera que la acción, los elementos que la integran son:

Una voluntad, una conducta y un deber jurídico de obrar; un resultado típico y una relación de causalidad.

La voluntad en la omisión estará dada por el no querer realizar una acción esperada y exigida.

La conducta inactiva; es la abstención, el no hacer lo que se está obligado por la norma a hacer.

El deber jurídico de obrar, se considera que éste no debería ser estudiado sino en la antijuricidad, y se refiere a la acción concebida como realizable por la ley y que no es cumplida.

Un resultado típico referente al resultado, se dice que éste solo es típico al existir un mutuamiento en el orden jurídico y no material, pues se consuma el delito al no cumplirse con el deber jurídico ordenado por la norma penal.

Relación de causalidad. En cuanto a la relación de causalidad, se establece que debe hallarse en la omisión misma, lo que equivale a que el sujeto está obligado a realizar una conducta o sea una acción esperada y exigida y no es realizada, dándose así un resultado como consecuencia de la relación causal entre la omisión y el resultado.

La tercera forma de manifestación de la conducta es la comisión por omisión, se dice que en esta conducta se tiene una doble violación de deberes; obrar y abstenerse, consecuentemente se lesionan dos normas: una dispositiva, que impone el deber de obrar y otra prohibitiva, que es la que sanciona el resultado penalmente tipificado Cuello Colón la define diciendo: "... La producción de un resultado delictivo de carácter positivo mediante inactividad cuando existe -

el deber de obrar, o en la producción de un cambio en el mundo externo mediante inactividad cuando existe el deber de obrar..."(233).

Sus elementos son: una voluntad o no voluntad, (culpa); el querer no realizar una actividad exigida y obligada por la Ley. desglosándose: la inactividad que se da por la omisión, el abstenerse de -- realizar lo que se está obligado a realizar por la norma.

El deber de obrar y abstenerse. En la comisión por omisión se denotan dos deberes, el deber que se tenía de obrar y el de abstenerse, considerándose un mandamiento y a la vez una prohibición.

Un resultado típico y material. En este caso, el resultado que es el que produce el cambio en el mundo exterior, determinará tanto un resultado típico como material.

Ahora bien, ya que el concepto de tipo lo tenemos totalmente definido, y con el fin de ser más objetivos en el estudio de las conduc-- tas que e s t á n descritas en nuestros delitos; transcribire-- mos los tipos; mismos que como ya mencionamos se encuentran estipulados en el Código Fiscal de la Federación y que son los siguientes:

a).- El delito de encubrimiento e s t á tipificado en el Artículo 96 del Código Fiscal de la Federación que dispone:

---

(233). Ob. Cit. Pág. 322.

"... Es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales, quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en él, después de la ejecución del delito:

I.- Con ánimo de lucro adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito a sabiendas de que provenía de éste, o si de acuerdo con las circunstancias debía presumir su ilegítima procedencia, o ayuda a otro a los mismos fines.

II.- Ayude en cualquier forma el inculpado a eludir las investigaciones de la autoridad o a sustraerse de la acción de ésta, u oculte, altere, destruya o haga desaparecer las huellas, pruebas o instrumentos del delito o asegure para el inculpado el objeto o provecho del mismo.

El encubrimiento a que se refiere este artículo se sancionará con prisión de tres meses a seis años..."

b).- Delito de contrabando.- Artículo 102.- "... Comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:

I.- Omitiendo el pago total o parcial de los impuestos que deban cubrirse.

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

III.- De importación o exportación prohibida.

También comete delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregadas legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello.

No se formulará la declaratoria a que se refiere el artículo 92, fracción II, si el monto de la omisión no exceda de cincuenta veces el salario o del diez por ciento de los impuestos causados. Tampoco se formulará la citada declaratoria si el monto de la omisión no exceda del cincuenta y cinco por ciento de los impuestos que deban cubrirse cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad..."

b)1.- Presunciones del contrabando. Artículo 103.- "... Se presume cometido el delito de contrabando, cuando:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

b)2.- Delito equiparable al contrabando o de tenencia ilegal de mercancías y comercio ilícito. Artículo 105 del Código Fiscal de la Federación: "... Será sancionado con las mismas penas del contrabando, quien:

I.- Adquiera mercancía extranjera que no sea para su uso personal, la enajene o comercie con ella, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país, o sin el permiso previo de la autori-

dad federal competente, o sin marbetes tratándose de envases que contengan bebidas alcohólicas.

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

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

IV.- Tenga mercancías extranjeras de tráfico prohibido.

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

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

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

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

IX.- Retire de la aduana, envases que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes a que obligan las disposiciones legales..."

b)3.- Delito de contrabando calificado. Artículo 107 del Código Fiscal de la Federación: "... El delito de contrabando será calificado cuando se cometa:

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

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

III.- Ostentándose el autor como funcionaro o empleado público.

IV.- Usando documentos falsos.

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

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

c).- Robo en recinto fiscal o fiscalizado. Artículo 115.- "... Si impondrá de tres meses a seis años de prisión, al que se apodere de mercancías que se encuentren en recinto fiscal o fiscalizado, si el valor de lo robado no exceda de $8,000,000.00; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

La misma pena se impondrá a quien dolosamente destruya o deteriore dichas mercancías..."

Retomando los tipos transcritos y procediendo a su análisis, tenemos en cuanto hace al encubrimiento, se infieren dos exigencias:

1).- La ausencia de previo acuerdo con los responsables del delito fiscal.

2).- Por ende, que el proceder del sujeto sea posterior a la ejecución del delito y sin participación en él.

Asímismo y de acuerdo a lo preceptuado por el citado artículo, se desglosan dos situaciones; una en cuanto se refiere al objeto o producto del delito y otra a la investigación del mismo, de tal manera que partiendo de ello tenemos que el encubrimiento contempla una conducta de acción, desplegada por la circunstancia de "adquirir", recibir, trasladar u ocultar el objeto del delito, a sabiendas de que provenía de éste o ayudar a otro para los mismos fines.

Respecto a la primera connotación Rivera Silva expone: "...Adquirir el producto del delito. Por adquirir debe entenderse hacer entrar al patrimonio del encubridor el producto del delito, no debiendo -- dársele sentido lato de hacer llegar alguna cosa al sujeto, por entonces quedar sin sentido la hipótesis inmediata posterior que alude a recibir, lo que se adquiere debe ser el producto del delito debiendo aclararse que en los delitos fiscales este producto es siempre de carácter económico, y que tal término (producto), es sinónimo de lo que con toda propiedad se denomina objeto..." (234).

Se habla de recibir la cosa, dicha recepción se hace a sabiendas de que la misma proviene de un ilícito penal.

"Trasladar" al respecto; Rivera Silva expone: "... Como la palabra --- traslado no posee connotación expresa en el Derecho Penal Sustantivo, se debe acudir al sentido gramatical o sea, entender por traslado el llevar o mudar a una persona o cosa de un lugar a otro. De - esta manera el encubrimiento por traslado debe concebirse como la - conducta de un sujeto que después de la comisión de un delito fiscal y sin previo acuerdo con el infractor, a sabiendas de que la cosa trasladada proviene precisamente del delito fiscal la lleva de - un lugar a otro con ánimo de lucro..." (235).

---

(234) Rivera Silva Manuel, Derecho Penal Fiscal. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. 1984, Pág. 47-448.

(235) Ob. Cit. Pág. 49.

Ocultación. Esta se da teniendo el conocimiento previo de que el objeto ocultado proviene de un delito fiscal, así el encubridor - tiene un fin lucrativo.

En cuanto hace a la ayuda en las investigaciones infiere también u na acción, el auxilio que se brinda al inculpado con la finalidad de hacer imposible el descubrimiento y reunión de los elementos que acreditan al delito o bien asímismo de acción al ocultor, alterar, destruir o desaparecer; las huellas, pruebas o instrumentos del delito.

El contrabando. Constituye sin lugar a dudas una conducta de acción, quedando totalmente descartada la omisión como forma de comisión del delito.

Esta acción consiste en introducir o extraer del país mercancías, - desglosando el tipo transcrito en su primer hipótesis nos damos - cuenta de que contiene un elemento de finalidad, consistente en omitir el pago de los impuestos; pero para ello es necesario un presupuesto lógico, que la mercancía que se saca o introduce esté gravada por el pago de impuesto al comercio exterior o algún otro.

La segunda hipótesis "... Sin permiso de autoridad competente cuando sea necesario este requisito, Esta hipótesis se refiere a las - mercancías restringidas, ya conocidas, y por las que se necesita un permiso especial del órgano del Estado para su importación o exportación. Así el contrabando no se refiere fundamentalmente el pago de

los impuestos, sino la ausencia de requisito indispensable "permiso". La III fracción del citado artículo 102, refiere mercancía cuya importación o exportación esté prohibida, ésta circunstancia engloba un daño a la economía nacional.

El último párrafo refiere: dos hipótesis.

a).- Internar mercancía procedente de zonas libres al resto del país.

b).- Extraer mercancías de los recintos fiscales o fiscalizados sin que hayan sido legalmente entregadas.

En cuanto a la primera hipótesis, fue resultado de la enorme laguna que al respecto existía; pues cierta mercancía entra como ya sabemos a la zona libre sin pagar impuestos, lo que da pauta a que con posterioridad se introdujera al resto del país sin cubrirse los impuestos respectivos.

El segundo caso, es lógico que al extraerse la mercancía del recinto fiscal o fiscalizado sin previa autorización, determina una conducta consistente en evadir los impuestos.

El Artículo 103 del Código Fiscal de la Federación, determina las presunciones en el contrabando; siendo necesario especificar el término presunción.

Rivera Silva Manuel las define como: "... La interpretación de los hechos con las leyes de la razón; es el sacar de lo conocido lo que

la razón indica que eso conocido entraña.

La presunción es objetiva; la presunción no es suposición; el descubrimiento de la presunción está sujeto a leyes lógicas..." (236).

Es decir la presunción, no es otra cosa, que una inferencia lógica de algo conocido que lleva razonablemente a algo desconocido.

Las presunciones jurídicamente hablando, pueden ser legales o humanas. Las legales son aquellas que se encuentran consignadas en la propia ley; las humanas las que a través de la prueba circunstancial, las infiere el órgano jurisdicional. Las presunciones legales pueden ser: juris et de juris y juris tantum. Las primeras no aceptan prueba en contrario, las segundas sí. En Derecho Penal únicamente se aceptan las presunciones juris tantum. Cabe entonces resaltar que la presunción es lo inferido de ciertos hechos conocidos, o propiamente probados.

El Artículo 103 citado describe nueve presunciones ya transcritas y de las cuales podemos comentar lo siguiente:

I.- Se infiere la existencia de ciertos requisitos para esta presunción.

---

(236) El Procedimiento Penal. Décima Edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1979. Pág. 279 y 280.

1° Descubrir mercancías, y que éstas sean extranjeras.

2° Que tal descubrimiento se haga en zonas de inspección y vigilancia permanente.

3° Que no se tengan los documentos que acrediten su legal tenencia, transporte, manejo o estancia en el país.

Pués tal situación indica el propósito de omitir el pago de los impuestos por la mercancía, ya introducida al país.

II.- Es indudable que bajo esta presunción, engloba una importación ilegal, siempre y cuando no se cuente con documentación correspondiente; pues tal es el caso de vehículos extranjeros que encontrándose fuera de los 20 kilómetros establecidos, cuentan con documentación que ampara una importación temporal.

III.- Eminentemente la circunstancia injustificada de faltantes o sobrantes, de mercancía al efectuarse la descarga sugiere en las faltantes, se deba a mercancía descargada antes que la revisión señalara el monto de los impuestos omitiendose con ello el pago total.

Y los sobrantes al no ser objeto de la carga consignada, se tiene la intención de no pagar el impuesto sobre los mismos.

IV.- El descargo subrepticiamente de mercancías extranjeras, sugiere un hecho de ocultamiento o a escondidas, lo que constituye -

un indicio de querer evadir el pago del impuesto a que están sujetas dichas mercancías.

V.- Se infieren como elementos de dicha presunción.

1° Encontrar mercancías extranjeras.

2° Que se trate de tráfico de altura.

3° Que las embarcaciones se encuentren en aguas territoriales.

4° Y que la mercancía no se encuentre debidamente documentada.

Tales circunstancias conllevan a la presunción de tratar de omitir el pago del impuesto.

VI.- En el mismo sentido que la anterior presunción pero se trata de embarcaciones de tráfico mixto y con la connotación de descubrimiento, que denota una forma más amplia.

VII.- Se infieren los siguientes elementos.

1° Encontrar mercancía extranjera en una embarcación destinada exclusivamente al tráfico de cabotaje.

2° No hacer llegar a su destino la mercancía, lo cual induce dudas de maniobras indebidas con el fin de no cumplir con los trámites y requisitos aduanales.

VIII.- Infiere, como elementos.

1° No se justifique el faltante de mercancías nacionales.
2° Embarcadero para tráfico de cabotaje.

la falta sugiere la sustracción de la mercancía, con la finalidad de incumplir con lo exigido por la Ley.

IX.- El hecho de aterrizar en lugar no autorizado presupone la intención de introducir mercancía extranjera sin el pago correspondiente de los impuestos.

El Artículo 105 del Código Fiscal de la Federación refiere como ya mencionamos, el equiparable al contrabando, tenencia ilegal de mercancías o comercio ilícito.Sobre el particular, Rivera Silva comenta: "... Al instituto de la equiparación, la doctrina recurre, cuando determinadas conductas, que no tienen todos los elementos del delito genérico; previsto concretamente en la ley, en el fondo hieren el mismo bien jurídico preservado en el tipo genérico.

En los casos de equiparación con el delito de contrabando, también falta uno de los elementos de él, como es la ausencia de prueba de introducir o sacar del país mercancía; sin embargo, aún ausente dicho elemento, en todas las hipótesis se observa la omisión de los impuestos legalmente exigibles..." (237).

---

(237) Ob. Cit. Pág. 97.

La primera hipótesis del artículo 105, refiere los siguientes elementos:

I.- 1°).- Adquirir, enajenar, comerciar con mercancía extranjera.

2°).- Que dicha mercancía no sea de uso personal.

3°).- Que falte la documentación que compruebe su legal estancia en el país.

La equiparación deriva de que no hay prueba del elemento introducir o extraer mercancía, requisito del contrabando; pero la conducta conlleva a las mismas intenciones del contrabando la omisión de impuestos.

La conducta aquí desplegada es de acción, en las connotaciones adquirir, enajenar, comerciar.

En cuanto a la mercancía de uso personal al igual que la Ley Aduanera, el Código Fiscal, hace una enumeración de lo que se considera mercancía de esta categoría y dispone el Artículo 106:

"... Para los efectos del artículo anterior:

I.- Son mercancías de uso personal:

a).- Alimentos y bebidas para su consumo, ropa y otros objetos personales, excepto joyas.

b).- Cosméticos, productos sanitarios y de aseo, lociones, perfumes, medicamentos y aparatos médicos o de prótesis que utilice.

c).- Artículos domésticos para su casa habitación, siempre que no sean dos o más de la misma especie.

II.- La estancia legal en el país de las mercancías extranjeras se comprueba, con:

a).- La documentación aduanal exigida por la ley.
b).- Nota de venta expedida por la autoridad fiscal federal.
c).- Factura extendida por persona inscrita en el registro federal de contribuyentes.
d).- La carta de porte en que consten los datos del remitente, del destinatario y de los efectos que ampare, si se trata de porteadores legalmente autorizados para efectuar el servicio público de transporte fuera de la zona de inspección y vigilancia permanente..."

II.- Establece la tenencia de mercancía extranjera, por cualquier título, sin la documentación debida; contiene una conducta de acción "tener" y la equiparación se da en el señalamiento de la Ley de "por cualquier título".

III.- Amparar con documentación mercancía extranjera distinta de la que cubre la documentación expedida.

Se refiere como elementos:

a).- Se cuenta con documentación o factura auténtica.

b).- Dicha documentación o factura cubre la mercancía extranjera distinta a la que se presenta.

La hipótesis en cuestión determina una conducta de acción, enlazada con el elemento subjetivo de engañar, pués con documentación auténtica se tiene la finalidad de hacer creer que ella ampara mercancía distinta a la que se refiere.

De tal manera existe mercancía que se encuentra amparada por la documentación aduanal o factura auténtica y hay mercancía que queda fuera del ampara de esa documentación, por lo que la última mercancía se introduce y se omite el impuesto, formando parte de la mercancía amparada.

IV.- Se desglosan los siguientes elementos:

1°.- Tenencia de mercancía extranjera.

2°.- Que dicha mercancía sea de tráfico prohibido.

Constituye una conducta de acción "tener", tenencia; es lógico que si la mercancía es de tráfico prohibido, sin lugar a dudas su introducción fue ilícita, y aúnque no exista prueba de introducción, sí la hay de la tenencia ilícita, dándose con ello la equiparación con el contrabando.

V.- En esta hipótesis se observa que el sujeto en su carácter de funcionario desarrolla una conducta de acción consistente en "autorizar" la internación de algún vehículo "proporcionar" documentos o placas para su circulación o bien "otorgar" matrícula o abanderamiento o "intervenir" para su inscripción lo que nos llevaría a pensar en ciertos casos la existencia de auxilio para la consignación del contrabando.

VI.- Se desglosan los siguientes elementos:

1°.- Tenencia de vehículo extranjero.

2°.- No tener la documentación comprobatoria, o sin previa autorización.

3°.- Sean vehículos de modelos correspondientes a los últimos cinco años. Con ello lo que no se comprueba es bien la legal importación, o la legal estancia. La conducta igualmente resulta de acción de "tenencia".

VII.- Los elementos son:

1°.- Enajenar o adquirir por cualquier título.

2°.- Que se trate de vehículos importados temporalmente.

3 °.- Que no exista autorización legal.

Al enajenar se está disponiendo de la cosa; pero en la importación temporal no se puede libremente, ni se debe ejercer actos de dominio, puesto que al realizarse dicha acción, se está disponiendo del vehículo, como si legítimamente se hubiesen cubierto los impuestos de una importación definitiva.

Por tanto hablamos de una conducta de acción identificada por "enajenar" o "adquirir".

VIII.- La hipótesis al igual que la anterior, desarrolla conductas de acción consistente en enajenar o adquirir, sólo que en este caso se refiere a vehículos importados definitivamente, pero solo como es sabido para circular en zonas libres o franjas fronterizas y en caso que el adquiriente no resida dentro del parámetro establecido.

IX.- Por último, retirar - (acción) de la aduana bebidas alcohólicas que no tengan adheridos marbetes.

El Artículo 107 del Código Fiscal contempla como ya transcribimos, el contrabando calificado, pero antes de determinar su conducta, es menester ser más explícitos en cuanto al término calificado y al respecto tenemos que:

Rivera Silva expone:"... Por calificativos deberán entenderse algu-

nas circunstancias previstas por el legislador que recogen situaciones entrañadoras de una mayor malicia, perversidad o en general, un elemento significativo de mayor maldad en el proceder...(238).

La creación de una calificativa en materia penal, obedece a la necesidad de gravar la pena, debido a situaciones que se consideran más preparadas y peligrosas y que integran propiamente la calificativa.

De tal manera que el contrabando calificado se desglosa en dos elementos:

El contrabando y la calificación. La calificación no constituye una acción separada del contrabando, sino una calidad de la acción con la que se comete el contrabando, si la calificación fuera una actividad ajena o separada del contrabando se estaría en el caso de la acumulación real de delitos.

Ahora bien, las calificativas se refieren solo al tipo básico de contrabando y consisten en:

I.- Violencia física o moral. Esta primera circunstancia obedece a formas de actuar en el momento de cometer el delito,

---

(238). Ob. Cit. Pág. 111.

La violencia física consiste en la fuerza realizada sobre el cuerpo de un sujeto para obligarlo a guardar determinada situación que su voluntad rechaza, y la violencia moral, es la coacción psicológica ejercida sobre la voluntad de un sujeto, mediante la amenaza de algún mal.

II.- Comprende las siguientes circunstancias:

1°.- Ejecutarlo de noche.

2°.- Por lugar no autorizado para la entrada o salida del país de mercancías.

En lo tocante a noche, creemos que el legislador pensó en la circunstancia de obscuridad y en cierto modo, de clandestinidad y no en su amplio sentido, Puesto que en el tráfico aéreo o terrestre vemos que dadas las condiciones, la mercancía es presentada muchas veces ante las autoridades aduaneras en diversos horarios inclusive de noche.

Por otra parte, introducir o extraer mercancía extranjera por lugar no autorizado, conlleva mayor preparación o malicia para realizar la conducta.

III.- Ostentarse como funcionario o empleado público.

Es clara la conducta de engaño, o malicia al ostentar una calidad de

funcionario con la finalidad de obtener facilidad o introducir más específicamente mercancías omitiendo el pago del impuesto.

IV.- Usando documentos falsos. Infiere igualmente un ardid, una premeditación de utilizar ese medio para cometer el delito de contrabando.

Robo. En recinto fiscal o fiscalizado. Artículo 115.- Se desarrolla eminentemente una conducta de acción positiva por el vocablo apoderamiento entendido en su forma rudimentaria de coger con ánimo de apropiación al poner bajo su poder mercancía que se encuentra en recinto fiscal o fiscalizado.

Ausencia de conducta. De acuerdo a lo manifestado en el Capítulo anterior, las posibles hipótesis de conducta lo son:

a).- Fuerza física; o vis absoluta, que se presenta cuando el individuo por medio de que acción o inacción y en virtud de una fuerza física exterior irresistible a la propia produce un resultado, en tales circunstancias, ésta fuerza física exterior irresistible verifica la ausencia de conducta, porque el sujeto que la desarrolla no contaba con la voluntad y el deseo de producir un resultado dañoso y en consecuencia no existe conducta, puesto que no hay un enlace entre el elemento psicologico y el resultado.

b).- Vis mayor o fuerza mayor, es decir, la conducta esta ocasión es

dirigida en virtud de una fuerza de la naturaleza.

c).- Movimientos reflejos.

d).- Sueño, sonambulismo, hipnotismo.

Examinando los delitos que nos ocupan, llegamos a la siguiente apreciación.

No es dable la presencia de ninguna de las hipótesis de ausencia de conducta, pues tanto en el encubrimiento, contrabando, equiparables, contrabando calificado y robo, requieren de una conducta en su mayoría de acción; con pleno conocimiento y voluntad de omitir el pago de los impuestos o bien de apoderarse de una mercancía de procedencia extranjera.

b).- Tipicidad. - Tipicidad. Respecto a este elemento ya ha quedado comprendido, cómo la realización de una conducta, vista en forma determinada, que se adhiere a cada una de las características descritas previamente en la hipótesis normativa, lo que significa que una conducta se adecúa al tipo, aclarando que con ello no debemos entender que la tipicidad se refiere solo a la conducta establecida en el tipo penal, sino también a todos los demás elementos o características que el tipo determina.

La tipicidad se presenta de manera general en nuestros delitos en estudio de la siguiente forma.

a).- Encubrimiento. Se verifica con la realización de la acción de adquirir, recibir, trasladar u ocultar el objeto del delito de procedencia ilícita, con conocimiento de esta circunstancia o bien por la ayuda de eludir investigaciones.

b).- Contrabando. La tipicidad se precisa en la realización de la acción de introducir al país o extraer de él, mercancía extranjera bien sea omitiendo el pago, bien sin permiso de autoridad competente o de importación o exportación prohibida; obteniendo con ello un beneficio ilícito y ocasionando un daño patrimonial al Estado.

c).- En el delito equiparable a contrabando, La tipicidad se manifiesta por el desarrollo de cada una de las conductas descritas en el tipo, y así como las circunstancias contempladas.

d).- Delito de contrabando calificado. Se precisa en la realización de la conducta descrita en el tipo de contrabando y las calificativas, enumeradas en el de contrabando calificado.

e).- Robo en Recinto Fiscal o fiscalizado. Se precisa en la realización, con la conducta ilícita de algún sujeto que por apoderamiento obtiene una cosa (mercancía) que se encontraba en dominio fiscal y por ende, no se han cubierto los impuestos aduanales que corresponden a las mercancías.

Ausencia de tipo y tipicidad. La ausencia de tipo se presentará cuando una conducta no se encuentra descrita en la norma penal fis-

cal (Código Fiscal). Respecto de los delitos analizados, no cabe la posibilidad de ausencia de tipo, pues todos se encuentran previstos debidamente en el Código Fiscal en su Capítulo II, bajo el rubro Delitos Fiscales.

Pero en cuanto a la atipicidad ésta puede presentarse en el caso, que la conducta desarrollada no coincida con las exigencias establecidas en el tipo, o bien faltar algún elemento, o no utilizarse los medios contenidos en cada tipo.

c).- Antijuricidad.- El elemento que toca ahora analizar, es la antijuricidad del cual solo ampliaremos algunas características para dejar más claro el concepto. Figura también el considerar a la antijuricidad como característica del delito, en tal caso, para estimar una conducta típica como delictiva, es determinante que lesione tanto el bien jurídico, como ofender los valores ideales de una comunidad; de lo que se puede establecer que una conducta es valorada como antijurídica cuando se reúnen dos condiciones:

a).- Que se lesione o ponga en peligro un interés titulado por el derecho.

b).- Que se ofenda los ideales valorativos de la comunidad, significando que una comunidad tiene en común, esos ideales por medio del orden jurídico establecido, que permite hacer posible el mantenimiento y orden de su vida social, así como la conservación de dichos ideales, de tal forma, que una lesión a ellos, daría pauta a una antijuricidad.

Por otra parte, se ha desarrollado también una clasificación de la antijuricidad, para lograr una mejor comprensión de la misma, dándose así con Liszt una concepción dualista de la antijuricidad, al establecer que cuando se transgrede una norma o el ordenamiento jurídico del Estado, el acto será formalmente contrario a derecho, mientras será material cuando se da una conducta contraria a la sociedad.

De tal manera, que para la existencia de la antijuricidad se requieren dos requisitos: a).- La educación o conformidad a un tipo, y b).- Que la conducta no esté amparada por una causa de exclusión.

Así mismo, las cualidades esenciales de la antijuricidad se dan por una conducta objetiva, que transgrede los valores jurídicamente tutelados, de tal forma que dicha conducta al violar los intereses que protege el Estado, se sitúa en una apreciación jurídica realizada que tratándose de delitos fiscales, es por el Organo Jurisdiccional.

De lo anterior, desprendemos que la antijuricidad como elemento del delito, va a estar determinada por la valoración que realiza el Organo Jurisdiccional respecto a una conducta objetiva en relación con los intereses que protege el Estado.

De tal forma que de nuestros delitos en estudio, la antijuricidad, se da cuando: la conducta establecida en cada uno de nuestros tipos legales se manifieste objetivamente, es decir, se proyecte en el exterior, de manera que el sujeto por medio de esa conducta y proce--

der antijurídico, obtendrá un beneficio indebido afectando de esa manera, el patrimonio del Estado.

Causas de Justificación. Se dice que una conducta es antijurídica cuando no existe una causa de justificación que la ampare.

Ya hemos mencionado que en el Artículo 15 del Código Penal se encuentran las causas de justificación, pero es necesario dar una idea somera de las mismas para analizar si son o no aplicables a los delitos fiscales y estudio ; así tenemos que la primera es:

1).- Legítima defensa.- Fracción III Artículo 15 Código Penal. Jiménez de Asúa la define como: "... La repulsa de una agresión antijurídica, actual o inminente por el atacado o tercera persona contra el agresor, sin traspasar la necesidad de defensa y dentro de la racional proporcionalidad de los medios..." (239).

La legítima defensa tiene como objetivo la seguridad de un interés colectivo ante la presencia de un interés individual, ya que un sujeto mediante su conducta pretende violar una norma y por supuesto, desequilibrar el orden jurídico establecido, de tal manera que, el Estado como vigilante de mantener dicho orden, legitima aquella conducta que pueda reprimir la conducta injusta.

---

(239).Ob. Cit. Pág. 363.

La fracción citada determina a la legítima defensa como una agresión injusta para defender bienes jurídicos propios o ajenos, siendo esa conducta injusta, real, actual, o inminente y sin derecho; desprendiéndose lo siguiente:

La objetividad de esta causa se advierte en su condición sine qua non por la existencia de una agresión, es decir, una conducta que se manifieste exteriormente constituyendo un peligro o amenaza de lesionar los intereses jurídicamente protegidos, dicha agresión debe tener la característica de ser actual, o sea del presente, que acontece en el momento, rechazo inmediato; ha de ser sin derecho injusta, en tanto que el agredido no debe dar causa inmediata y suficiente para la agresión. Y por último, que resulte un peligro inminente, amenaza, algo que esté por suceder prontamente, significando que debe ser inmediato o próximo, porque de resultar muy alejado puede evitarse por otros medios, dicha agresión debe estar dirigida contra todos aquellos bienes jurídicamente protegidos del agredido o de un tercero.

2).- Estado de necesidad.- Fracción IV Artículo 15 Código Penal. Es otra alternativa para anteponer un interés de mayor importancia ante otro igualmente protegido, y la fracción en cita, establece la necesidad de salvar cualquier bien jurídico protegido resultado de un peligro, real, actual, inminente y siendo éste el único medio y el menos perjudicial resultando los siguientes elementos:

El peligro real, es el que se da de manera objetiva, no imaginaria;

actual, que existe en el tiempo presente; inminente, una contemporaneidad entre el peligro y la necesidad de impedir se objetivice el daño; el medio empleado debe ser el más práctico y sobre todo, el menos perjudicial, enmarcándose la jerarquía entre el bien que se sacrifica y el que se salva, debiendo ser de más valor el que se salva; la amenaza debe recaer sobre cualquier bien jurídico tutelado propio o ajeno.

3).- Cumplimiento de un deber o ejercicio de un derecho. Fracción V Artículo 15. Código Penal.
Al respecto Mezger manifiesta: "... No actúa antijurídicamente el que en virtud de una situación oficial o de servicio está obligado o tiene derecho a actuar en la forma en que lo hace; si bien el límite de la facultad oficial o pública constituye también el límite de la causa de exclusión del injusto, límite fijado objetivamente por las normas legales o cuando éstas mismas lo reconoce, por el arbitrio del sujeto adecuado a la naturaleza del deber de que se trata, ésto es, subjetivamente entendido..." (240).

De igual manera se llega a precisar dos intereses jurídicos tomando en consideración para salvar el de mayor importancia, Por lo que además, el deber o derechos consignados en la ley al cumplirse, conforma la juricidad no la antijuricidad de la conducta.

---

(240) Comentado por Carrancá y Trujillo Raúl. Ob. Cit. Pág. 616.

4).- Impedimento legítimo. Fracción VIII. Artículo 15 Código Penal.

Se determina una contravención a la ley penal por un obstáculo legítimo observándose la presencia de una omisión (teniendo una obligación jurídico penal se deja de desarrollar), pero en base a un impedimento legítimo que impide la actuación por considerarse de mayor importancia el que se salva, teniendo nuevamente un interés preponderante, en otras palabras, teniendo una obligación impuesta por la ley, que cumplir, deja de hacerlo, porque una norma superior se lo impide, ésto justifica el impedimento legítimo, considerando que debe salvarse el interés preminente.

De lo anterior llegamos a la siguiente apreciación de nuestros delitos en estudio.

Dada la naturaleza misma de cada delito y sus características. Encubrimiento: Con ánimo de lucro, adquiera, reciba, traslade, ayudar a eludir investigaciones, contrabando; introducir o extraer mercancías extranjeras, omitiendo pago, etc. Equipable al contrabando, adquirir tener, enajenar mercancías extranjeras y por los mismos requisitos ya asentados de cada una de las causas de justificación, no es dable la presencia de ninguna de ellas; porque no es posible concebir una conducta obligatoria que vaya en contra de un valor preponderante protegido por el Estado como lo es el patrimonio.

En cuanto al robo y referente al Estado de necesidad, podría pensarse en que es aplicable el artículo 379 del Código Penal que establece:

"...No se castigará al que, sin emplear engaño ni medios violentos, se apodera una sola vez de los objetos estrictamente indispensables para satisfacer sus necesidades personales o familiares del momento...".

Sin embargo, por nuestra parte consideramos que tampoco debe operar dicha causa de justificación en virtud de que el apoderamiento se realiza en un recinto fiscal donde eminentemente no siempre existen mercancías que sean las necesarias para satisfacción personal; o familiar y en todo caso, existen otros lugares más propicios para ello excluyéndose un lugar perteneciente a la Autoridad Aduanera.

d).- Imputabilidad.- Ya hemos establecido que la imputabilidad es aquella capacidad de querer y entender, por parte del sujeto, que se determina en función de un hecho delictuoso. Y un sujeto es imputable cuando en el momento de cometer una acción delictuosa se encuentra en condiciones psíquicas para entender y querer, por tanto en capacidad de atribuírsele el hecho y hacerlo responsable ante la ley penal. Por ello para ser el sujeto culpable, ha de comenzar por ser imputable luego la imputabilidad es un presupuesto de la culpabilidad.

Así mismo, el Derecho Penal se dice que la imputabilidad ya enlazada del factor responsabilidad pues para, que el agente le sea punible tiene que ser responsable ante la ley penal.

Ignacio Villalobos considera que: "... La responsabilidad es la relación entre el sujeto y el Estado, relación ésta última que puede tomarse en tres momentos; el relativo a la imputabilidad que es sólo capacidad o potencialidad, y significa también obligación abstracta o general de dar cuenta de los propios actos y de sufrir sus consecuencias, y el que se refiere a la materia procesal, que se deriva de la ejecución de un acto típico y somete al juicio respectivo, y el correspondiente a la culpabilidad, que como forma de actuación, significa ya un lazo jurídico real y concreto entre el delinquido y el Estado..." (241).

Fernando Castellana Tena manifiesta: "... La responsabilidad es la situación jurídica en que se encuentra el individuo imputable de -- dar cuenta a la sociedad por el hecho realizado..." (242).

Concebimos a la responsabilidad como una obligación de responder por determinadas acciones que un sujeto ejecuta con entendimiento y deseo de llevarlos a cabo, así la responsabilidad se manifiesta en la relación dada entre el sujeto y el Estado, ya que éste último es el que declara su culpabilidad y la consecuencia jurídica.

El Código Penal vigente no establece que debe entenderse por imputa

---

(241) Ob. Cit. Pág. 280.

(242) Ob. Cit. Pg. 219.

bilidad, solo respecto a la responsabilidad establece un límite al decir:

Artículo 10.- "...La responsabilidad penal no pasa de la persona y bienes de los delincuentes, excepto en los casos especificados por la Ley..."

Y el Código Fiscal establece: Artículo 95.- "...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..."

Y el Artículo 97 nos habla de participación de los delitos fiscales y establece: "...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..."

Tal es el caso, del Policía Fiscal, o Vista que en innumerables ocasiones participa en los delitos fiscales, dada la calidad del partícipe (funcionario o empleado público).

El legislador considera de mayor gravedad su conducta, por lo que estableció un aumento a la pena aplicable al delito que se trate.

En torno a los delitos que nos ocupan, podemos afirmar que en conjunto la imputabilidad se presenta en aquel sujeto que encontrándose en una situación psíquica de entendimiento y queriendo un resultado desarrolla un comportamiento típico, antijurídico y en consecuencia culpable y responsable.

Inimputabilidad.- Ya hemos establecido que la inimputabilidad supone la ausencia de capacidad de conocer y discernir la naturaleza de actos y especificamos las hipótesis de las mismas, de las cuales haremos ahora solo una breve referencia.

a).- Estados de inconsciencia; permanentes o transitorios.
El Artículo 15 Fracción II del Código Penal dice: "... Padecer el inculpado, al cometer la infracción, trastorno mental o desarrollo intelectual retardado que le impida comprender el carácter ilícito del hecho, o conducirse de acuerdo con esa comprensión, excepto en los casos en que el propio sujeto activo haya provocoado esa incapacidad intencional o imprudencialmente..."

Como podrá denotarse, aúnque el precepto utiliza el término inculpado, se refire a la salud mental o capacidad de discernir identificándose con la imputabilidad, del mismo inferimos la posibilidad de trastornos mentales, tanto permanentes como transitorios, y aúnque el legislador no clarifique estas circunstancias, los primeros pueden ser tanto locos, idiotas, imbéciles; en general toda perturbación o anomalía en el desarrollo psíquico del sujeto y transitorios,

consecuencias tóxicas, debido a que ambos impiden comprender una situación dada, puesto que el sujeto se encuentra en un estado de inconsciencia, sin capacidad de entendimiento; pero preocupándose de una realidad objetiva se anota una excepción respecto a los trastornos transitorios, estableciendo que no procederá esa causa cuando el sujeto activo de manera intencional se coloque en un estado de inconsciencia para la realización de la conducta, de tal manera que solo subsistan la inimputabilidad cuando sea voluntaria o accidental.

b).- Miedo grave. Fracción VI Artículo 15 Código Penal.
"... Obrar en virtud de miedo grave o el temor fundado e irresistible de un mal inminente..."

Aúnque el citado precepto nos habla del temor fundado, ello es estudio de la inculpabilidad.

Raúl Carrancá nos dice: "... El miedo de meties, significa inquietud, ansiedad, es la perturbación angustiosa del ánimo por un riesgo o mal que realmente amenaza o que se finge la imaginación. El miedo grave representa una profunda perturbación psicológica, con raíces en la psique del sujeto y hasta con real independencia de una causa concreta que en forma de amenaza de un mal lo produzca, pudiendo tratarse hasta de causas imaginarias...". (243).

---

(243). Ob. Cit. Pág. 481 y 482.

Puesto que en esta situación se altera la capacidad del individuo ocasionando un comportamiento carente de discernimiento y podríamos decir, que hasta un tanto impulsivo; y por último tenemos la:

c).- Minoría de edad. Ya comentada con anterioridad.

En cuanto a los delitos analizados estimamos lo siguiente:

Para que operen las hipótesis de inimputabilidad, es necesario que se integren con todo y cada una de las especificaciones señaladas, de tal manera que:

En el delito de encubrimiento por las características del mismo y las de las hipótesis señaladas, no es dable la presencia de estados de inconsciencia y miedo grave; y, en el mismo caso se encuentra el contrabando calificado y casi todas cosas de equiparable de contrabando, pués en todas se necesita total consciencia y lucidéz para la obtención de un beneficio ilícito.

En el contrabando y robo cabe la posibilidad de estados de inconsciencia, cuando por ejemplo un loco introduce alguna mercancía que tenía en su poder al país, sin pagar los impuestos correspondientes. Sin embargo, son remotas estas posibilidades; o bien en ese estado se apodera de una mercancía del recinto fiscal o fiscalizado.

En cuanto la minoría de edad, sí es posible en todos nuestros delitos en cuestión, excepto en la contenida en la fracción V. del Ar-

tículo 105 de equiparable al contrabando en la cual se determina el carácter de funcionario o empleado público de la federación; pués tener la calidad de servidor público, se debe pensar en una persona con mayoría de edad.

e).- Culpabilidad.- No basta que una conducta sea típica y antijurídica, sino precisa también que sea culpable, por ser indispensable que el sujeto sea capaz de soportar lo que se le imputa, por haberlo ejecutado con conciencia y voluntad y serle reprochable su intención o imprudencia.

Existen dos variantes principales que estudian la naturaleza jurídica de la culpabilidad a saber:

a).- Teoría psicológica de la culpabilidad. Considera esta teoría que la culpabilidad encuentra su base en el carácter psicológico del sujeto y su relación con el resultado, de tal forma, lo que se proponga el autor en un proceso intelectual volitivo y como ha hecho para lograrlo es enteramente psicológico.

b).- Teoría normativa de la culpabilidad. Se llama normativa, porque se establece la existencia de una norma que exige determinada conducta, dicha norma es violada por el agente ya sea dolosamente o culposamente. Es decir, la culpabilidad estaría dada por un juicio de reproche y la exigibilidad, como base del reproche que se hace al agente que pudo y debió observar una una conducta distinta a la realizada.

Por nuestra parte, creemos conveniente que respecto a la culpabilidad, como elemento subjetivo del delito, deben considerarse tanto los aspectos psicológicos, como con respecto a la norma. Entendiendo que la culpabilidad será un vínculo entre el aspecto psicológico, su libre y consciente voluntad de realizar determinado acto y su resultado, violando de esa forma los valores o intereses protegidos por el orden jurídico establecido.

Ya hemos mencionado las formas de exteriorización de la culpabilidad, el dolo y la culpa.

El Código Penal especifica éstas disponiendo:

Artículo 8.- "... Las acciones u omisiones delictivas solamente pueden realizarse dolosa o culposamente..."

Artículo 9.- "... Obra dolosamente el que, conociendo los elementos del tipo penal, o previniendo como posible el resultado típico, quiere o acepta la realización del hecho descrito por la ley, y obra culposamente el que produce el resultado típico, que no previó siendo previsible o previó confiando en que no se produciría, en virtud de la violación a un deber de cuidado, que debía y y podía observar según las circunstancias y condiciones personales..."

De los preceptos citados podemos observar que el que actúa dolosamente, tiene pleno conocimiento de los elementos que integran el tipo, de tal manera que conoce perfectamente que está desarrollando una conducta delictiva, por ende se conduce con toda intención.

Pasando a la aplicación objetiva de los delitos que nos proponemos estudiar llegamos a la siguiente consideración:

Por la propia estructura de los delitos. Encubrimiento (ánimo de lucro, adquiera, reciba, traslade), conlleva un dolo específico. Por su parte el contrabando, la deliberación que consiste en pleno conocimiento de la omisión del impuesto que la ley exige informa un dolo también específico; al igual señalar que existe deliberación al introducir la mercancía o extraerla. - En general, en las hipótesis de equiparable al contrabando, el delito de contrabando calificado y el robo existe dolo incluyéndose de manera determinante la culpa o imprudencia; haciendo indispensable que el dolo contenido en cada uno de los tipos se ligue a un dolo específico también directo, determinado con la intención de obtener un beneficio ilícito, como resultado del proceder intencional. Es claro determinar que en la realización de las conductas descritas, un elemento primordial lo encontramos en la determinación o discernimiento que los - autores mencionen como querer y entender (imputabilidad), que determina el despliegue de la conducta tipificada en cada caso, situación que fundamenta el juicio de reproche y justifica la existencia de la responsabilidad penal.

Inculpabilidad. Ya hemos dicho que se dará ésta cuando falte algu no de los elementos de la culpabilidad a saber: conocimiento y vo luntad. Establecimos que son causas de inculpabilidad: el error de hecho o derecho, la no exigibilidad de otra conducta y obediencia jerárquica del primero, ya ha quedado claro el concepto, y en cuanto a los demás, solo haremos una breve referencia.

De la no exigibilidad de otra conducta, Luis Carlos Pérez, parte del siguiente razonamiento: "... Al individuo le es exigible la nor ma y tras ella, toda la ley. Cuando circunstancias especiales, que son objeto de estudio particularizado, le coloca en trance de decidir entre el cumplimiento de la ley y su violación en defensa de su propio derecho, la frase viene en negativo no exigibilidad de otra conducta conforme al derecho..." (244).

A pesar de que aún no se ha llegado a precisar la naturaleza jurídi ca de la no exigibilidad de otra conducta, consideramos que ésta cons tituye causa suficiente para dar origen a la inculpabilidad, ya que la voluntad del agente se encuentra bajo una presión insalvable, porque si las circunstancias lo obligan se induce que no es su deseo producirlo.

La obediencia jerárquica también presenta problemas en cuanto a su

---

(244) Ob. Cit. Pág. 501.

naturaleza jurídica.

Alimena al referirse a ésta manifiesta: "... Se requiere dependencia jerárquica entre el que manda y el que ejecuta la orden; además que el mandato se refiera a las relaciones habituales existentes entre el que manda y el que obedece y a su respectiva competencia; por último, que la orden se halle revestida por las formas exigidas por la ley..." (245).

El Artículo 15 Fracción VII del Código Penal establece la obediencia de un orden superior, aún cuando su mandato constituya delito, siempre y cuando sea una circunstancia no notoria o que no se pruebe que el acusado la conocía, de lo que se determina como requisitos:

Que exista una jerarquía legítima, es decir, una relación jerárquica legítima que el mandato ofrezca por lo menos apariencia de licitud, y por último, que la prueba no acredite que el sujeto conocía que el mandato era delictuoso.

De manera genérica llegamos a considerar que no es posible la existencia de ninguna de las situaciones que pueden dar origen a la inculpabilidad, como son: error esencial de hecho, no exigibilidad -

---

(245) Comentado por Carrancá y Trujillo Raúl, Ob. Cit. Pág. 623.

de otra conducta, obediencia jerárquica, ya que en todos nuestros delitos en estudio se precisa de un conocimiento y voluntad conscientes para desarrollar la conducta. Aúnque existe la remota posibilidad de presentarse el error de hecho en las Fracciones II y III del artículo 102, cuando una persona introduce una mercancía creyendo que es de importación permitida, o que no necesita de -- permiso.

f).- Punibilidad.- El delito queda, pues constituído por el comportamiento típico, antijurídico y culpable, de tal abstracción, - la realización de un hecho subsumible en un tipo no implica más -- que a su autor le pueda ser aplicada una pena.

Fernando Castellanos Tena, expone: "... En resumen punibilidad es, a) merecimiento de penas, b) conminación estatal de imposición de sanciones si se llenan los presupuestos legales, c) aplicación táctica de las penas señaladas en la ley... (246).

Así, la punibilidad como merecimiento de una pena, constituye una consecuencia lógica jurídica de un comportamiento típico antijurídico y culpable.

Ausencia de punibilidad. Existen determinadas situaciones que por

(246) Ob. Cit. Pág. 273.

el carácter de las mismas, no es posible hacer la aplicación de la consecuencia jurídica, a ésto se debe que no proceda la pena, pero ello no significa que exista delito o que éste no se encuentre penado.

Para Mayer son: "... Los que dejan subsistir el carácter delicitvo de la acción, causas personales que solo excluyen la pena..."(247).

Así, a pesar de la existencia de una conducta delictiva, aparece que no hay aplicación de una pena, implicando la existencia de un perdón jurídico por parte del Estado, que tomando en consideración ciertas circunstancias, determina que no es objetivo imponerla, pero ello no significa que el sujeto no sea declarado culpable.

Estas circunstancias se presentan como ya mencionamos con las llamadas excusas absolutorias y las de mayor trascendencia son:

Excusa en razón del medio familiar. Se consideraba con interés primordial la unidad familiar y en tal caso cuando se presentare un delito entre descendientes o ascendentes, es preferible excusarlo que la imposición de la pena.

Excusa en razón de mínima temibilidad, puesto que el Estado se preo

---

(247) Comentado por Carrancá y Trujillo Raúl. Ob. Cit. Pág. 629.

cupa y toma en consideración la personalidaddel agente del delito es posible la no aplicación de una pena cuando la temibilidad, del sujeto resulta mínima. El Código Penal contempla esta situación en el Artículo 375 que dispone:

"... Cuando el valor de lo robado no pase de diez veces el salario, sea restituido por el infractor espontâneamente y pague éste todos los daños y perjuicios, antes de que la autoridad tome conocimiento del delito, no se impondrá sanción alguna, si no se ha ejecutado el robo por medio de la violencia..."

Sin embargo, el Código Fiscal sobre el robo de recinto fiscal no refiere nada al respecto.

De los delitos analizados, no es posible ninguna excusa absolutoria. Hemos dejado al último el contrabando en grado de tentativa y el -- contínuo.

Del primero, contrabando, en grado de tentativa, es menester ampliar el concepto.".Etimológicamente, tentativa deriva de tentare, que - significa esforzarse y dennota un impulso hacia un fin determinado que no se logra por accidente o acción ajena..." (248).

Fernando Castellán Tena comenta: "...Entendemos pués, por tentativa, los actos ejecutivos (todos o algunos), encaminados a la realización de un delito, si éste no se consuma por causas ajenas al querer del sujeto..." (249).

---

(248) Jiménez de Asúa. Ob. Cit. Pág. 393.

(249) Ob. Cit. Pág. 285.

Entonces tendremos como elementos de la tentativa los siguientes:

a).- Una manifestación exterior.

b).- Con el fin de cometer un delito.

c).- Que la acción vaya encaminada al delito.

d).- Que sea un determinado delito fiscal que se comienza.

e).- Que la no consumación sea por causas ajenas a la voluntad del sujeto activo.

El Artículo 98 del Código Fiscal se refiere a la tentativa y dispone:

"... La tentativa de los delitos previstos en este Código 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 debe a causas ajenas a la voluntad del agente.
La tentativa se sancionará con prisión de hasta las dos terceras partes de la que corresponda por el delito de que se trate, si éste se hubiese consumado.

Si el autor desistiere de la ejecución o impidiere la consumación del delito, no se impondrá sanción alguna, a no ser que los actos ejecutados constituyan por si mismos delitos..."

Infiriéndose que:

a).- Resolverse a cometer un hecho delictuoso presentándose un principio de ejecución;

b).- Se realiza la totalidad de los actos y la interrupción de ellos o la no producción del resultado, se debe a causas ajenas a la voluntad del agente.

Así, para que exista tentativa, es necesario el principio de ejecu-

ción, una determinada dirección con resonancia al mundo exterior. En todas las tentativas, la no producción de un resultado es por causas ajenas a la voluntad del agente, pues si la ausencia de consumación se debiera al propio querer el sujeto, se estaría en el desistimiento que refiere el citado artículo en su último párrafo.

Existen innumerables jurisprudencias al respecto de las cuales, anotamos lo siguiente:

"Contrabando. Tentativa.- Si el reo fue sorprendido por los empleados aduanales cuando pretendía introducir la mercancía decomisada, omitiendo así el pago de los impuestos arancelarios correspondientes, es inobjetable el juicio del tribunal de alzada al concluir que tal comportamiento revela que si el contrabando no se llevó a término, fue por causas ajenas a la voluntad del acusado, y es bien sabido, conforme a la doctrina que inspira nuestra legislación, que la tentativa se caracteriza porque el agente realiza un principio de ejecución de la conducta que describe el delito perseguido.

Sexta Epoca, Segunda Parte: Vol. XXIV, Pág. 30. A. D. 3444/58.- Epifanio Faz Jiménez.- 5 votos.

Tentativa.- No por el hecho de que hubiera quedado incomprobado un delito consumado, obedeciendo la falta de comprobación a la insuficiencia de prueba, hay razón bastante para considerarlo como intentado, ya que tentativa es un grado de la ejecución y los elementos integrantes del delito deben quedar comprobados con datos procesales de fuerza legal".

El Artículo 99 del Código Fiscal de la Federación dispone:

"... En el caso de delito continuado, la pena podrá aumentarse hasta por una mitad más de la que resulte aplicable.

Para los efectos de este Código, el delito es continuado cuando se ejecuta con pluralidad de conductas o hechos, con unidad de intención delictuosa e identidad de disposición legal, incluso de diversa gravedad..."

Desglosándose los siguientes elementos:

a).- Pluralidad de conductas o hechos;

b).- Unidad de intención delictuosa y;

c).- Identidad de disposición legal, o sea, aúnque hay pluralidad de conductas, todas engastan en un solo delito.

González de Vega manifiesta: "... Cuando el mismo agente persiste en su actividad o reitera diversas acciones, con unidad de intención, ocasión y ejecución, que en conjunto concurren a integrar por definición de la ley un solo resultado delictuoso..." (250).

No debe confundirse el delito contínuo con concurso real de delitos, ya que éste último se da cuando existen pluralidad de conductas, pero se separa del delito continuado en que esté el concurso real existen conductas independientes entre sí, integrando cada una de ellas un hecho delictivo, sin que el agente, por las mismas le haya recaído setencia ejecutoriada. Y para mayor aclaración, el Código Penal en su Artículo 19 dispone: "...No hay concurso cuando las conductas constituyen un delito continuado..."

3.3.- Clasificación.

Existen inumerables clasificaciones del delito, y siguiendo la de Fernando Castellanos Tena, tenemos las siguientes:

---

(250) Citado por Rivera Silva Manuel. Oh. Cit. Pág. 62.

A).- En función de su gravedad.- Tomando en cuenta su gravedad y según una división bipartita se distinguen los delitos de las faltas; y la clasificación tripartita habla de crímenes, delitos y -- faltas o contravenciones.

B).- Según la forma de la conducta del agente o según la manifestación de voluntad, los delitos pueden ser de acción u omisión. Los de acción se cometen mediante un comportamiento positivo; En los delitos de omisión el objeto prohibido es una obtención del agente, consisten en la no ejecución de algo ordenado por la ley. Los delitos de omisión suelen dividirse en delitos simples; omisión y de comisión por omisión.

Los delitos de simple omisión consisten en la falta de una actividad jurídicamente ordenada, con independencia del resultado mate-- rial que produzcan. Los delitos de comisión por omisión, son aquéllos en los que el agente decide no actuar y por esa inacción se - produce el resultado material.

C).- Por el resultado.- Se clasifican en formales y materiales; - los primeros son aquellos en los que se agota el tipo penal en el movimiento corporal o en la omisión del agente no siendo necesario para su integración que se produzca un resultado externo.

Los delitos materiales son aquéllos en los cuales para su integración, se requiere la producción de un resultado objetivo o material.

D).- Por el daño que causan.- Se dividen en delitos de lesión, y de peligro. Los primeros consumados causan un daño directo y efectivo en intereses jurídicamente protegidos por la norma violada; - los segundos no causan daño directo a tales intereses, pero los ponen en peligro.

E).- Por su duración.- Los delitos se dividen en instantáneos, -- instantáneos con efectos permanentes, continuados y permanentes.

Instantáneo. La acción que lo consuma se perfecciona en un solo - momento. Instantáneo con efectos permanentes. Es aquél cuya conducta destruye o disminuye el bien jurídico tutelado en forma instantánea en un solo momento, pero permanecen las consecuencias nocivas del mismo.

Continuado. Se comete cuando una sola resolución delictiva se ejecuta por medio de varias acciones, cada una de las cuales importa una forma análoga de violar la ley.

Permanente. Cuando la acción delictiva misma permite, por sus características, que se la pueda prolongar voluntariamente en el tiempo, de modo que sea idénticamente violatoria del derecho en cada uno de sus momentos.

F).- Por el elemento interno o culpabilidad se clasifican en dolosos y culposos, conceptos ya conocidos.

G).- Delitos simples y complejos. Son simples aquellos en los cuales la lesión jurídica es única. Son complejos aquellos en los cuales la figura jurídica consta de la unificación de dos infracciones, cuya función da nacimiento a una nueva figura delictiva, nueva superior en gravedad a las que la componen (contrabando calificado).

H).- Delitos uni-subsistentes y plurisubsistentes. Los primeros se forman por un solo acto, mientras los segundos constan de varios actos.

I).- Delitos unisubjetivos y plurisubjetivos. Esta clasificación atiende a la unidad o pluralidad de sujetos que intervienen para ejecutar el hecho descrito en el tipo.

J).- Por su forma de persecución. Se encuentran los llamados privados o de querella necesaria, cuya persecución sólo es posible si se llena el requisito previo de la querella de la parte ofendida. Y los delitos perseguibles de oficio, son aquellos en los que la autoridad previa denuncia, está obligada a actuar, por mandato legal, persiguiendo y castigando a los responsables, con independencia de la voluntad de los ofendidos.

K).- Delitos comunes, federales, oficiales, militares y políticos.

Comunes. Son aquellos que se formulan en leyes dictadas por las legislaturas locales.

Federales. Se establecen en leyes expedidas por el Congreso de la

Unión.

Oficiales. Son los que comete un empleado o funcionario público en el ejercicio de sus funciones.

Militares. Afectan la disciplina del ejército.

Políticos.- Los hechos que lesionan la organización del Estado.

L).- Clasificación legal. Reparte los delitos en veintitrés títulos.

LL).- Por último y en cuanto a la materia que nos ocupa añadiremos a los delitos contra el fisco.

De nuestros delitos analizados vemos que: El encubrimiento, contrabando, equiparable del contrabando, robo en recinto fiscal, por su gravedad son considerados delitos. Aclarando que solo en cuanto al contrabando dependiendo de la omisión de los impuestos será delito o simple infracción; son de acuerdo a la conducta de acción; y delitos dolosos; y de acuerdo al artículo 92 del Código Fiscal por su forma de persecución son de querella y de la denominada declaratoria de perjuicio.

3.4.- Consecuencias Jurídicas.

La consecuencia jurídica inmediata, es la pena. Esta es definida como:

C. Bernaldo de Quiroz dice: "... La pena es la reacción social jurídicamente organizada contra el delito..." (251).

Para Cuello Calón: "... Es el sufrimiento impuesto por el Estado, en ejecución de una infracción penal..." (252).

Es aceptable, que la pena aplicable al autor se encuentre establecida en el ordenamiento fiscal, ya sea en el propio precepto, o -- bien en otra figura que indirectamente la ensamble; así la pena -- viene a constituir el medio de que se vale la sociedad para tratar de reprimir el delito, de tal forma que ésta se observa como medida que entrará en función cuando se cometa un hecho delictuoso, siendo así una consecuencia lógica-jurídica de un proceder ilícito. Cabe mencionar que tratándose de delitos fiscales la pena siempre es privativa de la libertad.

En cuanto a nuestros delitos, la penalidad es la siguiente:

a).- Pena con prisión por el delito de encubrimiento.
" El encubrimiento a que se refiere este artículo se sancionará -- con prisión de tres meses a seis años".

---

(251) Comentado por Castellanos Tena, Fernando. Ob. Cit. Pág. 315.

(252) Idem.

b).- Delito de contrabando se sanciona con prisión.

Artículo 104 del Código Fiscal de la Federación determina:

"...El delito de contrabando se sancionará con pena de prisión.

I.- De tres meses a seis años, si el monto de los impuestos omitidos no excede de $30,000,000.00.

II.- De tres a nueve años, si el monto de los impuestos omitidos excede de $ 30,000.000.00.

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

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

IV.- De tres meses a seis años, cuando 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 aquellas si son producidas antes del contrabando..."

c).- La tentativa "se sancionará con prisión de hasta las dos terceras partes de la que corresponda por el delito de que se trate, si éste se hubiese consumado".

d).- El contrabando contínuo. La pena podrá aumentarse hasta por una mitad más de la que resulte aplicable.

e).- Las presunciones; la prisión va de acuerdo a la falta cometida, puede ser desde 3 meses a 9 años.

f).- Delito equiparable al contrabando. Será sancionado con las - mismas penas del contrabando.

g).- Contrabando calificado. El último párrafo del artículo 107 - del Código Fiscal de la Federación, determina: "... Cuando los delitos a que se refiere este artículo sean calificados, la sanción correspondiente se aumentará de tres meses a tres años de prisión. Si la calificativa constituye otro delito, se aplicarán las reglas de la acumulación..."

h).- Robo en recinto fiscal. Es de tres meses a seis años de prisión dependiendo del monto de lo robado. Pues si excede de ------ $8,000,000.00 la sanción será de tres meses a nueve años de prisión.

CAPITULO IV.

4.- Diferencias entre la Infracción y el Delito en Materia Aduanera.

4.1.- Facultades Sancionadoras en las Infracciones y Delitos en Materia Aduanal.

4.2.- Diferencias entre Infracción y Delito en Materia Aduanera.

4.- Diferencias entre la Infracción y el Delito en Materia Aduanera.

Hemos visto en los capítulos anteriores, los elementos integrantes de la infracción y el delito.

De manera general observamos que son los mismos elementos, pero que existen ciertas diferencias entre ambos conceptos.

Asimismo, nos percatamos que una misma conducta puede ser considerada únicamente como infracción o delito; o bien constituir a la vez infracción y delito. Pero ambas genéricamente hablando infracción-delito fiscal, se derivan del incumplimiento de una obligación, caen en el ámbito de lo injusto, y por ende conllevan una sanción. Y es precisamente en ésta, la sanción donde existe una diferencia sustancial entre estos conceptos.

De estos cuestionamientos nos preguntamos; existe una diferencia ontológica, cualitativa o cuantitativa entre la infracción y el delito. Esta interrogante será la que trataremos de resolver en el presente y último capítulo, y para ello, es necesario partir de su diferencia; la sanción, es decir quien está facultado para sancionar en las infracciones y quien en los delitos, así como el grado de estas sanciones.

4.1.- Facultades sancionadores en las Infracciones y Delitos en Materia aduanal.

A).- Facultades Sancionadoras en las Infracciones Fiscales (aduaneras). La regulación legal del sistema aduanero mexicano, establece una estructura institucional que parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siendo esta Dependencia y particularmente su Titular la máxima Autoridad Aduanera.

De tal manera que el Artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, señala entre las atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en su Fracción V, la de "... Dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Policía Fiscal de la Federación..."

Y el Artículo 3° Ultimo Párrafo de la Ley Aduanera dice: "...Para los efectos de esta Ley se entiende por Autoridades Aduaneras los que de acuerdo con el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tengan competencia para ejercer las facultades que esta ley establece..."

Y el Artículo 116 de la misma Ley determina las atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en materia Aduanera y entre las que podemos anotar las contenidas en:

".... X.- Perseguir y practicar el embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten en los casos a que se refiere el artículo 121-A de esta Ley, así como en el caso de infracciones cometidas por los pasajeros; en este último supuesto sólo se podrá proceder al embargo del medio de transporte cuando se trate de vehículo de servicio particular, o si se trata de servicio público, cuando esté destinado al uso exclusivo del pasajero o no preste el servicio normal de ruta.

XV.- Determinar en cantidad líquida los impuestos al comercio exterior, las cuotas compensatorias y los derechos omitidos por los contribuyentes o responsables solidarios.

XVI.- Comprobar la comisión de infracciones e imponer las sanciones que correspondan.

XVII.- Exigir el pago de las cuotas compensatorias y aplicar el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivas dichas cuotas, los impuestos al comercio exterior y los derechos causados..."

Ahora bien, las sanciones por infracciones aduaneras se hace a través del procedimiento administrativo, mismo que se inicia con el levantamiento de acta por las autoridades aduaneras; pero en loque se refiere a su tramitación y resolución, es una facultad transferida por la Dirección General de Aduanas a la Dirección de Auditoría Fiscal Federal y a sus Administraciones Fiscales Federales en el nivel regional, de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 72, Fracción XXIX del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en virtud de las recientes modificaciones a este ordenamiento.

Este procedimiento ocurre como consecuencia del ejercicio de las facultades a que se refiere el citado Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, donde atribuye a la Administración el ordenar y practicar la verificación de mercancías del comercio exterior en transporte, la verificación en tránsito de vehículos de procedencia extranjera, la vigilancia y custodia de los recintos fiscales y de los demás bienes y valores depositados en ellos, y los demás actos de vigilancia para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones legales que regulan y gravan la entrada al Terri-

torio Nacional y la salida del mismo, de mercancías y medios de -- transporte, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida, así como realizar los actos de prevención de ilícitos aduaneros. Además le incumbe ordenar y realizar la inspección y vigilancia permanente en el manejo, transporte y tenencia de las mercancías, en los lugares y en las zonas señaladas legalmente para ellos, incluyendo la vigilancia aérea.

Respecto a los requisitos que deberán reunirse en el levantamiento del acta, el artículo 121 de la Ley Aduanera determina lo siguiente:

"...Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo -- del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, la verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta Ley.

En dicha acta se deberá hacer constar:

I.- La identificación de la autoridad que practica la diligencia.

II.- Los hechos y circunstancias que motivan el inicio del procedimiento.

III.- La descripción, naturaleza y demás características de las mercancías.

IV.- La toma de muestras de las mercancías, en su caso, y otros elementos probatorios necesarios para dictar la resolución correspon-- diente.

Deberá requerirse al interesado para que designe dos testigos y señale domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento correspondiente, salvo que se trate de pasajeros, en cuyo caso, podrán señalar un domicilio fuera de dicha - circunscripción, apercibiéndolo de que, de no hacerlo o de señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, las notificaciones que fueren personales se efectuarán por estrados. Si los -- testigos no son designados o los designados no aceptan fungir como tales, quien practique la diligencia los designará.

Dicha acta deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convenga..."

En cuanto a las pruebas, plazos y efectos, la Ley Aduanera señala el procedimiento para el desahogo de las pruebas y los plazos en que deben ser presentadas, así como los efectos de las resoluciones recaídas en el procedimiento administrativo.

Estableciendoen su Artículo 122 que: "... El interesado deberá ofrecer por escrito, ante la autoridad aduanera que hubiera levantado el acta a que se refiere el artículo 121 de esta Ley, las pruebas y alegatos que a su derecho convenga, dentro de los diez días siguientes al del levantamiento del acta. El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

Cuando el interesado presente pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país, la autoridad que levantó el acta a que se refiere el artículo 121 de esta Ley, dictará de inmediato la resolución, sin que en estos casos se impongan sanciones ni se esté obligado al pago de gastos de ejecución; de existir mercancías embargadas se ordenará su devolución. Cuando la resolución mencionada se dicte por una aduana, la misma tendrá el carácter de provisional, en cuyo caso las autoridades aduaneras podrán dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, a partir de la resolución provisional; de no emitirse la resolución definitiva, la provisional tendrá tal carácter.

En los casos en que el inreresado no desvirtúe mediante pruebas documentales los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del procedimiento, así como cuando ofrezca pruebas distintas, las autoridades aduaneras dictarán resolución determinando, en su caso, las contribuciones omitidas e imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se levantó el acta a que se refiere el artículo 121 de esta Ley..."

Por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, procederá el embargo precautorio de las mercancías y los medios en que se transporten de acuerdo a lo estipulado en el Artículo 121 A que a la letra dice:

"... La autoridad aduanera procederá al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten, en los siguientes casos:

I.- Cuando las mercancías se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado.

II.- Cuando se trate de mercancía de importación o exportación prohibida o sujeta a las restricciones o regulaciones no arancelarias a que se refiere la fracción II del artículo 127 de esta Ley y no se acredite su cumplimiento.

III.- Cuando no se acredite con la documentación aduanal correspondiente, que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en esta Ley para su introducción al territorio nacional. En el caso de pasajeros, el embargo precautorio procederá sólo respecto de las mercancías no declaradas.

IV.- Cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o verificación de mercancías en transporte, se descubran sobrantes de mercancías en más de un diez por ciento de lo manifestado en el pedimento o en la carta de porte cuando el pedimento no sea obligatorio, siempre que se trate de transportistas en vías terrestres.

V.- Cuando se introduzcan dentro del recinto fiscal vehículos de carga que transporten mercancías, sin el pedimento que corresponda para realizar el despacho de las mismas, o cuando dichos vehículos no transporten mercancías y las puertas de acceso al compartimiento de carga no se encuentren abiertas al transitar por el recinto fiscal. En este último caso el embargo del vehículo se efectuará con el objeto de garantizar el pago de la multa que corresponda.

Se embargarán precautoriamente los medios de transporte, sin incluir las mercancías que los mismos transporten, cuando con ellos se ocasionen daños en los recintos fiscales, con el objeto de garantizar el pago de la multa que corresponda..."

Determinándose como excepción a dicho precepto que: Artículo 121-B:

"... En los casos en que con motivo del reconocimieto aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancías en transporte o del ejercicio de las facultades de comprobación, en que proceda la determinación de créditos fiscales con fundamento en esta Ley y no sea aplicable el artículo 121-A de la misma, las autoridades aduaneras podrán determinar los créditos fiscales que correspondan, sin necesidad de sustanciar el procedimiento establecido en el artículo 121 de esta Ley.

La determinación a que se refiere este artículo tendrá el carácter de provisional. Si el contribuyente opta por pagar el crédito determinado, el pago correspondiente tendrá el carácter de provisional. Las autoridades aduaneras competentes podrán efectuar la determinación definitiva en un plazo queno exceda de cuatro meses, contado a partir del día siguiente a aquél en que surtió sus efectos la notificación de la determinación provisional, acreditando el pago provisional efectuado. De no efectuarse la determinación definitiva, la provisional tendrá tal carácter, contra la que se podrán interponer los recursos que procedan..."

Referente a la venta de mercancías ilegales el artículo 126 de la Ley Aduanera establece: "...Tratándose de mercancías perecederas, de fácil descomposición o deterioro, incluso automóviles y camiones, o de animales vivos, que sean objeto de embargo precautorio y que dentro de los diez días siguientes a su embargo, o de los cuarenta y cinco tratándose de automóviles y camiones, no se hubiere comprobado su legal estancia o tenencia en el país, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá proceder a su venta en base al valor que para ese fin fije una institución de crédito. Efectuada ésta su producto se invertirá en Certificados de la Tesorería de la Federación a la tasa de rendimientos más alta, a fin de que al dictarse la resolución correspondiente, se disponga la aplicación del producto y rendimientos citados, conforme proceda.

La citada dependencia podrá determinar el destino temporal de las mercancías a que se refiere este artículo. En este caso, si la resolución definitiva ordena la devolución de las mismas, el particular podrá optar por solicitar su devolución, salvo que se trate de mercancías perecederas, o el valor del bien, adicionado con los rendimientos que se hubieran generado de haber sido enajenada la mercancía a la fecha del vencimiento del plazo a que se refiere el primer párrafo de este artículo..."

Ahora bien, el procedimiento que deben realizar los visitadores si durante la práctica de una visita domiciliaria encuentran mercancía cuya estancia legal no se acredita el Artículo 124 de la ley de la Materia que dispone:

"...Si durante la práctica de una visita domiciliaria se encuentra mercancía extranjera cuya legal estancia en el país nose acredite, los visitadores procederán a efectuar el embargo precautorio en los

casos previstos en el artículo 121-A y cumpliendo con las formalidades a que se refiere el artículo 121 de esta Ley. El acta de embargo, en estos casos, hará las veces de acta final en la parte de la visita que se relaciona con los impuestos al comercio exterior y las cuotas compensatorias. En este supuesto, el visitado, dentro de los 10 días siguientes a la fecha en que se hubiera practicado el embargo, deberá acreditar la legl estancia en el país de las mercancías embargadas y ofrecerá las pruebas dentro de este plazo. El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación. Desahogadas las pruebas se dictará la resolución determinando, en su caso, las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas e imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de 4 meses a partir de la fecha en que se efectúa el embargo.

En los casos de visita domiciliaria, no serán aplicables las disposiciones del artículo 122 de esta Ley..."

Sin embargo, puede ocurrir que una decisión u omisión, y específicamente una resolución de las autoridades aduaneras no se acepte por el particular afectado, por consiguiente es lógica la existencia de disposiciones que permitan al particular el derecho del recurso. Este derecho tiende a proteger a los particulares contra las decisiones de las autoridades aduaneras que no sean conforme a las leyes y reglamentos que estas autoridades están encargadas de aplicar. Además, la revisión por parte de la autoridad competente y las decisiones a las que llegue, pueden proporcionar un medio idóneo para asegurar la aplicación uniforme de esas leyes o reglamentos.

En síntesis las autoridades deben basar sus resoluciones dentro del principio de legalidad, de tal manera que la autoridad administrativa, en este caso, la aduanera, tiene que sujetar sus actos al más irrestricto cumplimiento de la Ley. Por ello para cumplir con este principio se establecen en la Ley medios de defensa a los que puede

ocurrir el particular (los recursos administrativos).

Estos son definidos como: Gabino Fraga "...Es el medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo..."(253).

Emilio Margain dice: "...Que el recurso administrativo es todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la Administración Pública, los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida..."(254).

El objeto del recurso administrativo es que una autoridad administrativa, la misma o distinta en jerarquía o diversa, o independiente; revise la resolución impugnada con el propósito de confirmarla, modificarla, revocarla o anularla.

El Artículo 142 de la Ley Aduanera señala los recursos que proceden en contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras, remitiéndose al Código Fiscal de la Federación y dice:

---

(253) Comentado por Carbajal Contreras Máximo, Ob. Cit. Pág. 422.
(254) Ob. Cit. Pág. 162.

"... En contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederán los recursos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, salvo lo previsto por este artículo.

El recurso de revocación deberá agotarse por el interesado antes de interponer juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Cuando se interponga el recurso de revocación en contra de las resoluciones que se dicten en los términos de los artículos 31 y 122 de esta Ley, la autoridad aduanera podrá reponer el procedimiento administrativo, cuando así proceda, antes de dictar la resolución que ponga fin al recurso, así como al resolver dicho recurso emitir un nuevo acto que sustituya al impugnado..."

Y de acuerdo al Artículo 116 del Código Fiscal los recursos son:

I.- El de revocación.

II.- Al de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

Los requisitos para la interposición del recurso de revocación son los siguientes:

- Se entabla en contra de las resoluciones administrativas dictadas definitivamente que determinen contribuciones y accesorios en materia de comercio exterior; nieguen la devolución de las cantidades que conforme a derecho procedan y las que dicten las autoridades aduaneras que sean diferentes de las anteriores,"con la excepción de las resoluciones que decidan el procedimiento administrativo."

- La interposición del recurso, debe hacerse antes de intentar cualquier juicio de carácter contencioso;

- La presentación del recurso deberá hacerse por escrito, conte-

niendo domicilio, Registro Federal del Contribuyente quejoso, nombre de la autoridad ante la cual se promueve, domicilio para oír o recibir notificaciones y nombre de las personas autorizadas para recibirlas; el acto impugnado; las pruebas y los hechos contravertidos. Deberán, además, acompañarse los documentos que acrediten la personalidad del recurrente y demás pertinentes al recurso.

B).- Facultades Sancionadoras en Materia de Delitos Fiscales.

De acuerdo al Artículo 92 del Código Fiscal de la Federación para proceder penalmente por los delitos fiscales, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público: "... I.- Formule querella, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112, 114 y 115-BIS.

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

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

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

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 ante el Ministerio Público Federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.

En los delitos fiscales en que sea necesaria querella 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 querella o declaratoria. La citada cuantificación sólo surtirá efectos en el procedimiento penal. Cuando el término medio aritmético de la pena privativa de libertad que correspon

da al delito imputado exceda de cinco años, para conceder la libertad provisional, el monto de la caución que fije la autoridad judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada y las contribuciones adeudadas, incluyendo 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.

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

Se consideran mercancías los productos, artículos y cualesquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.

El monto de las cantidades establecidas en este Capítulo, se actualizarán en el mes de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año al mes de diciembre del último año inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa el cálculo, de conformidad con el procedimiento a que se refiere el Artículo 17-A de este Código..."

Ahora bien, vemos que en la comisión de delitos fiscales se presenta un procedimiento penal, completamente diferente al procedimiento administrativo. El procedimiento penal se inicia con la querella o declaratoria de perjuicio por parte de la Procuraduría Fiscal Federal, posteriormente el Ministerio Público Federal de acuerdo a los elementos aportados, ejercitará la acción penal (Art. 134 C.F.P.P.).

En la práctica se presenta con frecuencia el caso en que las autoridades aduaneras descubren contrabandos y pongan a disposición del Ministerio Público Federal a los sujetos activos del probable delito, sin que exista querella o declaratoria de perjuicio a que se alude las citadas fracciones; el Ministerio Público Federal procede a de--

tener a las personas y posteriormente solicita a la Procuraduría - Fiscal de la Federación la mencionada declaratoria de perjuicio o querella, en ocasiones sin más demora se realizan en otras veces - no, ocasionando con ello que el proceder del Ministerio Público Federal entrañe irregularidades en el procedimiento, e incluso que - existan violaciones constitucionales, en el sentido de los mismos requisitos que establece el 16 Constitucional no son satisfechos, es decir que el Ministerio Público Federal detiene sin que existan los requisitos de procedibilidad (querella y declaratoria de perjuicio).

Posteriormente el Ministerio Público Federal consigna al Juzgado de Distrito (Art. 135 C.F.P.P.) y el cual elaborará el auto de radicación; y declarará ya sea:

a).- Auto de formal prisión.
b).- Sujeción a proceso.
c).- Libertad por falta de méritos con las reservas de Ley.

En los casos que no esté detenido el infractor, el Juez librará orden de aprehensión reunidos los requisitos del Artículo 16 Constitucional.

En cuanto al auto de formal prisión, concluye afirmando la exigencia de un proceso, se señala la necesidad de sujetar a una persona (inculpado) a un órgano jurisdiccional que determinara lo estipulado en la Ley.

El auto de sujeción a proceso, es una resolución que se dicta cuando se estima que hay base para iniciar un proceso por estar comprobados el cuerpo del delito y la probable responsabilidad la diferencia que tiene con el auto de formal prisión, es que el de sujeción a proceso se dicta cuando el delito imputado no tiene señalada la pena privativa de la libertad.

Por último, la libertad por falta de méritos con las reservas de la ley se da cuando no se pueden comprobar el cuerpo del delito o la probable responsabilidad.

Si se dicta auto de formal prisión se dará inicio al período probatorio (instrucción) que va del auto de formal prisión al auto que declara cerrada la instrucción.

Es en este período donde son rendidas las pruebas, en otras palabras se aporta al Juez todos los medios para que pueda cumplir su cometido y valorar.

Al período instructorio lo divide el llamado auto que declara "agotada" la averiguación y se dicta cuando el Juez estimando que ya no hay un llamado a las partes para que promueyan las pruebas que estimen, se deben desahogar (Art. 150 Código Federal de Procedimientos Penales). Así pues, el auto que declara agotada la averiguación no cierra la instrucción pues todavía viene la última etapa en la que las partes ofrecen pruebas que pueden desahogarse en el término de quince días.

El auto que declara cerrada la instrucción termina con la cita para audiencia. En esta etapa, se tiene como finalidad, el que las partes precisen su posición, basándose en los datos jurídicos durante la instrucción. El contenido de esta etapa se encuentra en la formulación de las llamadas conclusiones, los escritos en que cada una de las partes determina su postura.

La audiencia, por su parte tiene la finalidad que las partes se hagan oír del órgano jurisdiccional, respecto de la situación que han sostenido en el período preparatorio a juicio.

Por último, se declara visto el proceso y se pronuncia la sentencia, su finalidad es la de que el órgano jurisdiccional declare el derecho en el caso concreto, valorando las pruebas que existen.

Ahora bien, es importante resaltar que el órgano jurisdiccional, solo sancionará con pena privativa de libertad y al respecto el Artículo 94 del Código Fiscal Federal nos dice:

"... 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 el procedimiento penal..."

Hemos visto la existencia de dos procedimientos administrativo y penal. Uno para las infracciones aduanales y otro para los delitos fiscales. Pero, qué pasa cuando al realizarse una conducta queda encuadrada al mismo tiempo en infracción aduanera y en delito, pues

simplemente el contrabando, o una infracción y un delito se encuentran considerados en dos distintas legislaciones; una que la considera como infracción administrativa (Ley Aduanera), y otra como delito (Código Fiscal de la Federación).

Pero, para que se de el delito, es indispensable que antes exista la infracción aduanal y otros elementos, como la querella o declaratoria de perjuicio. De tal manera que un solo hecho da lugar a dos procedimientos: El administrativo y el penal, que de acuerdo a lo ya manifestado, podemos denotar que siendo conexos, son distintos por cuanto a las finalidades que uno y otro persiguen.

Sin embargo, este hecho, (doble procedimiento), ha dado origen a inumerables controversias considerandoque se trata de una inconstitucionalidad de acuerdo al principio contenido en el Artículo 23 de Nuestra Carta Magna que dispone: "...Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito; ya sea que en el juicio se le absuelve o se le condene..." Non bis indem.

Resultando las siguientes corrientes: La primera, sustentada por Rivera Silva Manuel, Luis Fernández Doblado y Miguel Angel García Domínguez, así como la Suprema Corte de Justicia y el Tribunal Fiscal de la Federación, en base a los siguientes argumentos.

Manuel Rivera Silva manifiesta: "... Esta dualidad de procedimientos, son plenamente diferentes, la estimación sobre el ámbito penal

no influye en manera alguna respecto a la estimación jurídica hecha en el aspecto administrativo por las autoridades fiscales, en tal - forma, que no se lesiona el artículo 23 Constitucional, porque si - bien prohibe ser juzgado dos veces por el mismo delito, no lo hace para el caso de que a alguien se le juzgue por un acto criminal que haya cometido y por otra parte, por una infracción de tipo administrativo que eventualmente puede presentarse en forma concurrente -- con el acto delictivo. Para los efectos de la infracción adminis-- trativa no es necesario el ejercicio de la acción penal, sino que - en este caso la controversia ha de resolverse precisamente sobre un ilícito administrativo..." (255).

Miguel Angel García Domínguez afirma"...El Artículo 23 Constitucional ha consagrado el principio "non bis in idem" para evitar que se juzgue dos veces a una misma conducta desde la misma perspectiva, - es decir, evitar que se imponga dos veces una pena privativa de libertad, que se imponga dos veces una sanción pecuniaria, que se decrete dos veces la pérdida de bienes o derechos. Si esto es lo que protege la Constitución, se cumple en el contrabando en virtud de - que una sola conducta que es simultáneamente delito, la imposición de sanciones coincidentes, pero diversas, no implica el ejercicio - de dos acciones idénticas; ciertamente hay identidad de causa, ya - que la misma conducta da origen a dos acciones pero no son las mismas partes ya que una acción la ejercita el Ministerio Público y la otra el represententa del fisco. La duplicidad de estimaciones no

---

(255) Rivera Silva Manuel. Los delitos fiscales comentados. Editorial Botas. México, D.F. 1949. Págs. 24-28.

lesiona el principio del Artículo 23 Constitucional, que prohibe - ser juzgado dos veces por el mismo delito, mas no impide ser pro-- cesado y condenado, una sola vez, por lo que el delito fiscal tiene una conducta y sancionado, una sola vez, por lo que tiene de infracción fiscal la misma conducta... " (256).

Y la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido las siguientes consideraciones:

"... Los procedimientos penal y administrativo, son distintos y persiguen diversos fines, pues el primero se refiere a la imposición - de la pena corporal por el delito, que es de la competencia de las autoridades judiciales, en tanto que el administrativo atañe al cobro de los impuestos o derechos omitidos, ya sean sencillos o adi-- cionales y a la aplicación de multas por infracción a las disposi-- ciones aduanales (Sem. Jud.Fed., tomos XVIII, pág. 307; LXIII, pág. 3950 y LXXIV, pág. 171).

El proceso penal y el proceso administrativo son independientes entre sí y lo resuelto en uno no puede influir en el otro; por tanto, si se sobresee el proceso penal o el imputado es puesto en libertad por falta de méritos o se le ampara contra el auto de formal pri-- sión, estas circunstancias no impiden que la autoridad administrativa siga el procedimiento de su competencia (Sem. Jud. Fed. Tomos -- XXII, pág. 792, LXIII, pág. 3950; LXXXVI, pág. 76 y tocas 5541/44/1a. 6098/49/2a. y 105/57/a, fallados respectivamente el 3 de octubre de 1945, 29 de agosto de 1951 y 24 de febrero de 1959).

---

(256) Ob. Cit. Pág. 393 a 403.

Aunque el delito de contrabando se encuentra previsto en el Código Fiscal y en el Código Aduanero, no existe ninguna antinomia entre los dos y de ninguna manera se contradicen y la duplicidad de leyes se explica por qué el Código Fiscal está regulando todo lo relativo a los impuestos, derechos y aprovechamientos que establezca la Ley de ingresos del Erario Federal y; por su parte, el Código Aduanero, el paso de las mercancías por las aduanas y por lo mismo, era lógico que para abarcar todos los casos, se previera el delito de contrabando tanto en uno como en otro código. Amparo directo 6026/57, vol. XIII, pág. 48.

Contrabando, infracción de. Es diferente su análisis al delito de contrabando. No se puede considerar que se viola el artículo 23 constitucional por el hecho de que la autoridad administrativa imponga una sanción a las personas que son responsables de la infracción de contrabando, no obstante que la autoridad judicial resuelva que no se configura el delito de contrabando, ya que este último es de naturaleza diversa a la mencionada infracción; mientras en materia penal se presupone la inocencia del inculpado y la carga de la prueba corresponde al Ministerio Público, en materia administrativa las resoluciones de las autoridades se consideran legales y toca al infractor desvirtuar su responsabilidad, aunado al hecho de que el artículo 584 del Código Aduanero determina que las autoridades aduanales tienen la exclusiva competencia para declarar si se ha cometido una infracción a las leyes fiscales y en su caso, imponer las sanciones respectivas..."

Segunda Corriente: Los principales exponentes de esta corriente -- son: Servando J. Garza, Efraín Urzúa Macías y Margarita Lomelí Cerezo.

Servando J. Garza: "...La Ley Aduanera al consagrar la dualidad de procedimientos para el caso de los delitos fiscales, se opone al - artículo 23 Constitucional y viola los principios que protege el - precepto. En los procedimientos judicial y administrativo existe: dualidad de juicios, uno que se sigue ante los Tribunales Federales para la aplicación de la pena corporal y otro, el administrativo, que en la actualidad es ya un juicio y que concluye con una resolución de cobro de impuestos y de aplicación de sanciones de carácter represivo. Hay identidad de delitos ya que la normatividad jurídica que se dice violada es idéntica, pues si bien es cierto que son dos acciones, la administrativa y la penal, en ambas -- concurre identidad de supuesto jurídico, que es el hecho u omisión ilícita. Existe una diferencia entre la consecuencia que la ley - prevé para el aspecto administrativo y la consecuencia prevista por la norma penal; siendo esta diferencia sólo de cualidad más no de esencia, ya que ambas se identifican poque son represivas y tienen idéntico supuesto jurídico.

Por lo que en el caso del contrabando se da la identidad de los delitos, identidad de los juicios e identidad de las partes, por lo que este sistema al consagrar una dualidad procesal con diferentes sanciones, viola fragantemente el artículo 23 Constitucional..."(257)

---

(257) Citado por Carvajal Contreras Máximo, Ob. Cit. Pág. 407-408

Efraín Urzúa Macías considera acertado el punto de vista de Servando J. Garza, estima: "...Ya que por delito no debe entenderse determinado tipo o categoría legal, sino el hecho u omisión base del procedimiento represivo y, por otra parte, las formas procesales no son privativas de la organización judicial, sino que también se encuentran en la administrativa, en algunas ocasiones en forma parecida a la tramitación judicial, por lo que debe concluirse que si un hecho cae dentro de lo ilícito administrativo y es sancionado por la autoridad competente, es antijurídico que por el mismo hecho se abra un nuevo procedimiento judicial, sucesiva o simultáneamente y se imponga una pena, siendo, en este aspecto, frecuentemente arbitraria la autoridad administrativa, y lo que es más grave, tal vicio llega hasta la Legislación, como ocurre en México respecto del delito de contrabando y el de defraudación fiscal..."(258).

Margarita Lomelí Cerezo, se adhiere a estos puntos de vista argumentando lo siguiente: "... La posición de la legislación de que tratamos descansa en tres premisas esenciales, que son falsas: Primera. Un hecho u omisión puede ser a la vez delito y contravención, es decir, delito e infracción administrativa. Segunda. La reparación del daño causado al Fisco en los delitos tributarios comprende no sólo el pago de los impuestos, sino también las multas que imponga la autoridad administrativa, por lo que ésta puede exigirlas independientemente del procedimiento judicial.

---

(258). Comentado por Lomelí Cerezo, Margarita. Ob. Cit. Pág. 121.

Tercera. El procedimiento administrativo para imponer sanciones -- no es un verdadero proceso.

La primera cuestión es falsa, porque la esencia de la contravención en el delito es la misma y sólo hay una diferencia de grado - entre ellos, en relación con su gravedad.

En consecuencia, resulta absurdo que se considere a un hecho u omisión al mismo tiempo, como una transgresión grave (delito) y como una violación menos grave (infracción administrativa). Lógicamente debe ser una cosa u otra, pero no las dos a la vez.

En cuanto a la segunda cuestión, resulta falsa porque la multa es una sanción de carácter represivo, no reparatorio que tienen una finalidad intimidatoria aúnque sean impuestas por la autoridad administrativa, de lo que se desprende que la existencia de dos procedimientos sancionatorios viola indudablemente el principio non - bis in idem. Tampoco es exacto que el procedimiento administrativo para imponer sanciones no sea un verdadero proceso pues cuando se trata de actos u omisiones que además de ser sancionados en la vía administrativa, dan lugar a la acción penal, se siguen por las autoridades fiscales procedimientos que reúnen las características esenciales del proceso penal, principalmente en la materia aduanal, en que se instaura un juicio administrativo..." (259).

---

(259) Ob. Cit. Pág. 121 a 123.

Por su parte, Máximo Carvajal Contreras expone: "... La cosa juzgada tiene como finalidad impedir que un mismo conflicto sea objeto de varias decisiones "non bis in idem", así como poner término a los procesos impidiendo que se eternicen y creen inseguridad jurídica entre las partes. Para que opere el principio "non bis in idem" es necesario que previamente se realicen tres elementos que le sirven de base o fundamento, sin la existencia de alguno de ellos, el principio carece de aplicación y de eficacia jurídica.

1.- Eadem causa petendi. Es decir, que para aplicarel "principio", se necesita invocar la misma causa de pedir, sobre la cual anteriormente existe una sentencia irrevocable acerca de la misma pretensión punitiva.

2.- Eadem res o petitum. O sea que entre el objeto del proceso anterior resulta irrevocablemente y el nuevo que se pretende, accione, existe identidad, es decir, identidad del hecho incriminado.

3.- Eadem personae. Consiste en que el sujeto o agente del ilícito sentenciado irrevocablemente, ya sea que haya sido condenado o absuelto, sea el mismo contra el cual se intenta una nueva acción penal..." (260).

---

(260) Ob. Cit. Pág. 411.

Por nuestra parte, nos adherimos al autor citado y a la Suprema -- Corte de Justicia de la Nación y estimamos que el doble procedi--- miento del ilícito del contrabando y otras infracciones no viola - el Artículo 23 Constitucional, del que se deriva el principio "non bis in idem"; ya que el proceso penal y el administrativo, como ya hemos observado, son totalmente diferentes con finalidades diferentes. Independizándose así lo administrativo de lo penal. Y sobre el particular, Rivera Silva Manuel, tomando en consideración la -- doctrina filosófica del perspectivismo jurídico de Ortega y Gasset, nos dice:

"... Un solo acto sin merma ni alteración de su idiosincracia, puede ser contemplado en formas diferentes según sea el ángulo de observación, siendo así posible la concomitancia y concurrencia de - un aspecto que conculca las normas necesarias para la buena vida - social (aspecto penal) y otro que viola el cumplimiento de obligaciones impositivas (aspecto administrativo). Estos aspectos son - plenariamente diferentes, y su identificación no puede existir en ninguno de sus perfiles, resultando incontrovertible que la estimación, sobre el aspecto penal no invade ni influye en la estimación jurídica que por otro lado las autoridades fiscales hagan por el - aspecto administrativo. La duplicidad de estimaciones no lesiona el principio del Artículo 23 Constitucional, que prohibe ser juzgado dos veces por el mismo delito, más no ser juzgado una vez por lo que de criminal tiene un acto y otra por la infracción administrativa que concurrentemente con el delito se puede presentar.

Por último, debe establecerse que la duplicidad de estimaciones no hiere el principio de la cosa juzgada, pues la irrevocabilidad de la sentencia penal lo único que impide, como señala Florián, son otros procesos sobre la misma cosa, de donde nace la "exceptio'rei judicatal" que constituye un impedimento absoluto contra el ejercicio de la acción penal, pero no contra la estimación fiscal (donde no se ejercita acción penal), que resuelve sobre una ilicitud administrativa..." (261).

De tal manera, que un mismo hecho u omisión configuran un delito y una infracción, con procedimientos independientes; uno ante la autoridad judicial quien emitirá una sentencia penal sobre la que establece la verdad legal y en base a la comisión de un delito, la responsabilidad del inculpado y por último, una sanción corporal (privativa de la libertad); y otro ante la autoridad administrativa quien comprobará y sancionará la infracción administrativa sin considerar ninguna de los aspectos penales; y su resolución se determinará en una sanción económica, aplicando multas o bien decomiso de mercancías. De tal forma, que no se está juzgando dos veces el mismo delito.

A mayor abundamiento, para los efectos de la infracción administrativa, no es necesario el ejercicio de la acción penal, sino que en este caso, la controversia ha de resolverse precisamente sobre un -

---

(261) Ob. Cit. Pág. 31

ilícito administrativo. Así puede válidamente dictarse una resolución administrativa sin agraviar la verdad establecida de la cosa juzgada, pues no versa ni afecta a la sentencia penal que haya recaído para el caso de la comisión de un delito, aúnque sobre este punto haya sido establecida esta verdad legal que, por otra -- parte, amplía su radio de acción a la comisión del delito, la responsabilidad del delincuente y la pena.

Asímismo, el procedimiento administrativo no obstante, su denominación no es en amplio sentido, un verdadero proceso, sino, se hace en cumplimiento a las garantías de legalidad y audiencia que - debe establecerse para que la autoridad cumpla con los beneficios que la Constitución otorga a los particulares.

Finalmente, en lo que se refiere a estas estimaciones, podemos decir que el doble procedimiento se encuentra previsto en el Código Fiscal en su Artículo 70 que dispone:

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

Y en el mismo sentido, se encuentran los Artículos 92 y 94 ya comentados.

Por lo que es concluyente que tanto la legislación como la jurisprudencia, han fundamentado la postura adoptada en tres puntos esencia

les, a saber:

1.- Un delito y una infracción administrativa.

2.- La reparación del daño causado al fisco, en esta clase de ilícitos, comprende el pago de impuestos y las multas, sin perjuicio del proceso penal, que correspondan.

3.- El proceso administrativo que tiene como finalidad las sanciones económicas, no es un verdadero proceso.

No obstante, lo que sí es cierto, es que en la práctica el particular que se encuentra bajo la circunstancia de la comisión de una infracción y un delito, está sometido ante dos autoridades diferentes; sujeto a una serie de trámites costosos y en la mayoría de -- los casos, tardados.

4.2.- Diferencias entre Infracción y Delitos en Materia Aduanera.

Por último y de acuerdo a lo anotado, nos queda ahora determinar si existen diferencias entre el delito y la infracción fiscal (adua-- nera).

Al respecto, se han desarrollado diversas teorías, partiendo incluso de la naturaleza jurídica del derecho que las regula, así como por ejemplo: Emilio Margain Manautou nos habla de las diferencias

o particularismos propios del Derecho Penal Tributario y el Derecho Penal Común, y establece:

1.- El Derecho Penal Tributario concibe la reparación civil y delictual; en cambio, el Derecho Penal Común, sólo 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 sanciona no sólo hechos delictivos, sino también hechos y 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 a los agentes de control; en cambio, el Derecho Penal Común sólo puede sancionar a los que intervinieron en la comisión del delito y a los que encubren a éstos.

6.- En el Derecho Penal Tributario, en tratándose del delito, el - dolo se presume, salvo prueba en contrario; en cambio, para el Derecho Penal Común el dolo no se presume.

7.- El Derecho Penal Tributario a veces sólo tiende a obtener la reparación del daño; en cambio el Derecho Penal Común tiende, -- principalmente, al castigo corporal y secundariamente a la reparación del daño..." (262).

Doctrinariamente existen tres principales corrientes que pretenden diferenciar las infracciones de los delitos y que han sido agrupadas de acuerdo a la naturaleza de los elementos básicos que utilizan al realizar la diferenciación, así tenemos las siguientes teorías: Teoría Cualitativa, Teoría Cuantitativa y Teoría Legislativa.

a).- Teoría Cualititiva, esencial y ontológica. Señala que entre ambas figuras existen diferencias esenciales. Entre los principales exponentes se encuentran Miguel Acosta Romero y James Goldschmidt.

El primero de los autores citados manifiesta que: "... La infracción (contravención) y el delito son dos figuras dentro del Derecho que

---

(262) Ob. Cit. Pág. 342 a 343.

tienen diferencias esenciales y, sin embargo, muchos juristas en vista de la dificultad de la distinción se refieren a estos conceptos como si fueran idénticos; nosotros pensamos que existen diferencias radicales como: La Autoridad competente para averiguar el delito, lo es el Ministerio Público Federal y la Autoridad Competente para aplicar la sanción en el delito lo es la Autoridad - Judicial; el procedimiento penal es diferente del administrativo. Ahora bien el hecho de cometerse una infracción administrativa da lugar a un procedimiento administrativo. El Derecho de las Infracciones Administrativas, con su régimen de sanciones administrativas es, al igual que el Derecho Penal Común, un derecho social por definición, pero su relación es directa en el funcionamiento - de la Administración Pública. La imposición de las sanciones administrativas corresponde a la Administración Pública...La distinción entre las sanciones penales y administrativas radica en diversos elementos: aquéllas se imponen por acto jurisdiccional, mientras que éstas se aplican mediante actos administrativos, las sanciones penales son generalmente más severas que las administrativas; tienen cierto carácter infamante y constan en los antecedentes judiciales. La diferencia entre las infracciones y las sanciones - penales y administrativas está dado por el Derecho Positivo..."(263).

---

(263) Ob. Cit. Pág. 28 a la 33.

Por su parte Goldschmidt expresa: "... El ilícito o "entuerto" administrativo es esencialmente diferente del ilícito criminal, de lo que deriva que el delito administrativo distinto del criminal. La diferencia entre ambas clases de delitos, esencialmente diversos se condensa en la fórmula de que lo esencial del ilícito administrativo consiste en un Lucrum Cessans, mientras que el meollo del entuerto criminal gira en torno de un damnum emer gens. La distinción entre ambos ilícitos consiste en que en un caso (conducta antiadministrativa) se trata de una mera oposición a una disposición emitida para favorecer la actividad administrativa del Estado, y en el otro (delito criminal), hay un menoscabo de bienes jurídicos que gozan, por sí mismos de la protección jurídico penal. De la diferencia fundamental entre los dos grupos delictivos resulta la necesidad de desarrollar, de modo distinto, las doctrinas jurídico-penales generales para ambos grupos.

En primer lugar, hay diferencias en lo que atañe a la antijuricidad. Las causas de justificación tradicionales del Derecho Penal Criminal tienen sólo una importancia reducida para el Derecho Penal Administrativo. Pueden ser tomadas en cuenta únicamente si se trata de causas de justificación de derecho público. Esto se evidencia cuando se reflexiona acerca de si hasta que punto se puede cometer una acción administrativa en el estado de legítima defensa. También rigen principios especiales para la culpabilidad. En términos generales, en el Derecho Penal Administrativo, no cabe una -

diferencia entre dolo y culpa. Dentro de ciertos límites, son necesarias las presunciones de culpabilidad. Por el contrario, se debe admitir, fundamentalmente, incluso la prueba de la falta de conocimiento no culpable de la disposición administrativa infringida. Además se precisa una reglamentación distinta del Derecho Penal Criminal, en relación con los problemas de la punibilidad de las personas jurídicas y de la responsabilidad de terceros mediante penas administrativas, en razón de la violación del deber de vigilancia sobre el autor. En resumen: a) El Delito está referido al valor justicia b) El delito ataca derechos subjetivos u otros bienes de cultura jurídicamente protegidos; la infracción es una inobservancia del deber de obediencia a los mandamientos emitidos en aras de intereses administrativos; c) La pena del delito tiene un sentido ético; la de la infracción es una pena de orden que no tiene relación con la prevención y la expiación. Sirve para --- "alertar" al ciudadano sobre los deberes frente al Gobierno y no la rige la legalidad sino la oportunidad. Las consecuencias de estas diferencias son: d) Los principios nullum crimen nulla poena sine lege y de la retroactividad de la Ley más benigna, no tienen tanta importancia en relación con las contravenciones, como con los delitos; e) Es recomendable que las infracciones sean juzgadas por tribunales administrativos f) Hay algunas diferencias entre delitos e infracciones en materia de culpabilidad, tentativa, concurso, responsabilidad de personas jurídicas, etc. Mientras los delitos del Derecho Penal exigen dolo o culpa, las infracciones administrativas

suelen ser más formales en el sentido de que suelen conformarse con una responsabilidad de tipo objetivo; g) La ejecutoriedad que suele atribuirse a las decisiones que imponen multas administrativas no - se compadece con el principio, propio del Derecho Penal, según el - Derecho Penal, según el cual no se puede imponer penas sin senten-- cia condenatoria definitiva..." (264).

Asímismo encontramos que de la Teoría Cualitativa u ontológica, se subdivide a la vez en cuatro subgrupos a saber: a) En criterios - de naturaleza; b) En la antijuricidad; c) En el mero riesgo; y d) En la culpabilidad.

"... a).- En el primer subgrupo, que basa la distinción en criterios de naturaleza, se encuentra César Beccaria que clasifica los ilícitos en tres clases: los que destruyen la seguridad social; los que subvierten la seguridad privada; y las contrarias a las considera-- ciones de bien público. A este subgrupo pertenece la Escuela Tosca na, con Carmignani y Carrara, que llaman transgresiones a las in--- fracciones y que no solo sostiene que por ser éstas meras infraccio nes a las reglas policiacas no lesionan Derecho Alguno inherente a la Naturaleza humana o a la índole de la sociedad, como los delitos y proclama que, como consecuencia de ello, no ofenden el principio ético universal, por lo que solo se reprimen con fin de mera utili-

---

(264) Comentado por Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 133-148.

lidad colectiva; en síntesis, los delitos violan la seguridad social y las contravenciones solo se refieren a la prosperidad. En las contravenciones no hay daño ni violación del derecho, como en los delitos. También integran este criterio Anselmo Von Feverbach, quien considera que los delitos son mala in se, en tanto que las infracciones son mala quia prohibita y las vincula a la mera desobediencia, sostiene que hay delito cuando se viola un derecho que ya existe y que la ley solo reconoce; afirma, que la contravención, en cambio, solo existe desde el momento en que el derecho del Estado a la obediencia se sanciona con pena.

b).- En el segundo subgrupo, que vincula a la antijuricidad la diferencia entre delito y contravención, se encuentra Carlos Binding, según el cual las contravenciones no lesionan un bien jurídico, y tan solo son una pura y simple desobediencia de la norma que el Estado se ve en la necesidad de establecer cuando prohibe un género de conductas entre las que a veces es difícil diferenciar las realmente perjudiciales de las que no lo son, porque producen muy distintas consecuencias, si bien todos son inconvenientes en general. Esta solución se impone en holocausto a la seguridad jurídica, a la economía probatoria y a la necesidad de que los infractores no escapen a la acción de la justicia. Bernardino Alimena, que integra este subgrupo, afirma que la contravención no tiende solamente a impedir que se cometan delitos, sino que también tiende a impedir otros hechos nocivos que no son delitos; en el delito la Ley presume que el hecho puede inmediatamente causar daño; en cambio, en la

contravención basta la simple violación de la norma sin que sea necesario demostrar que el daño habría podido ocasionarse realmente no es posible encontrar otra diferencia.

c).- En el tercer subgrupo, que recurre a el mero riesgo, se ubica Zanar delli, quien distingue los delitos de las contravenciones -- afirmando que son delitos aquellos hechos que producen una lesión jurídica, y son contravenciones aquellos otros hechos que, si bien pueden ser inocuos por si mismos, presentan un peligro para la tranquilidad pública o para los derechos de otros.

Lucchini, que forma parte de este subgrupo, dice que la diferencia entre delito y contravención está en que el primero infringe un deber específico y lesiona efectiva o potencialmente un derecho determinado, y la segunda viola un deber genérico y expone un derecho indeterminado a un peligro; por ello, el delito es inseparable del dolo y del daño, los que no son totalmente requeridos en la contravención. De modo similar razona Biagio Petrocelli, para quien las --- contravenciones, sin ser por si mismas un daño o un peligro actual o concreto para los bienes-intereses, son capaces de producir, por presunción de ley, las condiciones para que pueda producirse un daño o peligro u obstaculizarse el progreso o desarrollo de los mis-- mos bienes.

d).- En el cuarto subgrupo tenemos a Dol Phe Chauveau y Faustin -- He'lie, plantean que en las contravenciones se admite de modo cier

to, y sin que se reciba prueba en contrario, el elemento subjetivo; es decir, que se establece una presención iuris et de iure por virtud de la cual, una vez probada la violación de la ley desde el punto de vista objetivo, se termina la misión del juzgador, pues el dolo debe presumirse siempre.

Eduardo Massari afirma la identidad ontológica de infracciones y delitos, pero cree que el elemento subjetivo, esencial en los delitos, no es decisivo en las faltas, que las intenciones y las presunciones del agente sobre las consecuencias de su obrar son del todo extrañas a la infracción contravencional; que es ajena a ésta toda pesquisa sobre las calificaciones psíquicas en la conducta. Lo que cuenta en la infracción contravencional es la simple inobservancia voluntaria de la conducta impuesta por la norma, sin que sea preciso investigar si procede de dolo o negligencia, imprudencia o impericia. Esta falta de trascendencia del dolo o de la culpa en la contravención es un dato que resulta de la particular estructura de la norma contravencional..." (265).

b).- Teoría Cuantitativa o de Grado.- Esta teoría se desentiende de la naturaleza de las conductas que constituyen ambos ilícitos, al considerar que para la diferenciación sólo se debe tomar en cuenta su grado de peligrosidad para la conservación del orden social,

---

(265). Comentado por García Domínguez Miguel Angel, Ob. Cit. Pág. 385 a 387.

así cuando la conducta ilícita ponga en peligro la conservación del orden social o su estabilidad, estaremos frente a un delito, pero - si sólo se trata de una violación a reglas de poca importancia, se tratará de una infracción. Entre sus principales expositores se encuentra Aftalión, Jiménez de Asúa;Margarita Lomelí Cerezo y Miguel Angel García Domínguez.

Por su parte Aftalión haciendo una crítica a la tesis de Goldschmidt expone: "... En relación a si el delito está referido al valor justicia, debe preguntarse si acaso hay sectores del ordenamiento jurídico que puedan considerarse ajenos a una valoración de justicia. - El único fundamento de este criterio sería la distinción jusnaturalista entre acciones mala in se y mala quia prohibita que es inadmisible porque el Derecho sólo puede tener relevancia la noción de acciones mala quia prohibita. En cuanto al argumento de que el delito ataca derechos subjetivos, la distinción entre derechos subjetivos e intereses es más dudosa, ya que según Ihering, los derechos - subjetivos no son otra cosa que intereses jurídicamente protegidos. Además un mismo interés puede estar protegido en algunos aspectos - en el Código Penal y en otros por disposiciones contravencionales.

Tampoco es admisible que la pena en el Delito tenga un sentido ético, porque ni las penas administrativas pueden ser ajenas a la ética ni las personas sancionadas administrativamente, a menudo con -- una severidad mayor que la deseada por Goldschmidt, quedarían satisfechas con la explicación de que sólo se les había alertado. Ahora

bien, las innovaciones de los legisladores sobre mayor flexibilidad de los principios de legalidad, irretroactividad, culpabilidad, responsabilidad de personas jurídicas en infracciones administrativas, no constituyen rasgos diferenciales esenciales, sino expresión de contingentes valoraciones o traducción de una política legislativa que estima injusta, en algunos casos, la aplicación de los principios generales del Derecho Penal.

Además en cuanto a que las infracciones administrativas no exigen dolo o culpa sino que dan lugar a una responsabilidad de tipo objetivo, se recurre en este argumento al elemento subjetivo del delito y este aspecto de la teoría del delito se encuentra en crisis en la ciencia penal actual, enfrentándose las teorías psicologistas de la culpabilidad, con las llamadas teorías normativas cuyos conceptos podrían extenderse a las infracciones administrativas. Finalmente asienta que a tenor de las valoraciones que aspiren a legisladores y doctrinarios, el Derecho Penal Administrativo puede ser legislado y conceptuado como una rama excepcional o especial del Derecho Penal o un Derecho autónomo. Aúnque se opte por esta última posición, ello no significa que haya diferencias esenciales entre delitos e infracciones, sino sólo que se estima que las ilicitudes "administrativas" deben regirse y juzgarse por un sistema de principios distintos de los del Derecho Penal.

Asimismo las diferencias que se advierten entre la doctrina penal que debe aplicarse a las infracciones administrativas y la relativa a los delitos, particularmente en lo que se refiere a culpabilidad,

causas de justificación, no son sustanciales y sólo demuestran el carácter especial del Derecho Penal Administrativo, pero no desvirtúan su naturaleza penal..." (266).

Por su parte Jiménez de Asúa, haciendo una crítica a los subgrupos de criterios de la Teoría Cualitativa, manifiesta; "... En cuanto a la distinción que se basa en la moralidad, si bien es cierto que ésta es íntima en muchas faltas, no es menos exacto que todo se reduce a una cuestión de cantidad; además es cuestionable que algunos delitos (por ejemplo los políticos) sean más inmorales que algunas faltas (como las de hurto). A menudo la contravención no es más -- que un delito en pequeño y, por otra parte, hay auténticos delitos que asumen la índole que las tesis ontológicas atribuyen a las contravenciones; verbigracia, hay delitos contra la Administración y los intereses administrativos del Estado; hay delitos de peligro y en muchos códigos se presume en ellos la culpabilidad. No es aceptable el criterio del daño y del peligro, porque no sólo el mero - riesgo sirve de base para configurar ciertas contravenciones, sino también algunos delitos y además el Derecho Penal castiga la tentativa de cada delito y en ella no hay lesión, sino un peligro corrido. Por el contrario, las faltas contra la propiedad si entrañan la causación de un daño.

---

(266). Comentado por Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 159-178.

Igualmente es inadmisible el criterio que se funda en el elemento subjetivo, ya que la presunción de dolo o culpa, más parece ser - una consecuencia de que el hecho sea contravencional que la causa de ello. Además numerosos códigos presumen la voluntariedad (entre ellos nuestro Código Penal del Distrito Federal cuyo Artículo 9° presume la intención delictuosa, salvo prueba en contrario).

Por lo anterior, Jiménez de Asúa llega a la conclusión, de que -- los delitos y faltas no se diferencian cualitativamente, sino a - lo sumo cuantitativamente... Y refiriéndose en concreto a la legislación penal administrativa mexicana denota las siguientes peculiaridades.

1.- Las infracciones administrativas no se hayan codificadas sino que están dispersas en numerosas leyes y reglamentos.

2.- Dichas contravenciones se describen de manera acusadamente -- formal y objetiva.

3.- Las contravenciones son tipificadas frecuentemente con relativa variedad y dan lugar a normas penales en blanco.

4.- Las sanciones administrativas tienen carácter represivo intimidatorio en su fijación, imposición y procedimientos, no se hace referencia, las más de las veces a las garantías mínimas que privan en la legislación penal propiamente dicha, consagrándose la analogía -

a menudo en el castigo de las infracciones. En su imposición la - autoridad administrativa goza de mayor arbitrio que la autoridad - judicial, no existiendo límite ilegal respecto de la sanción pecuniaria que se encuentre facultado para imponer el poder público.

5.- No se hace referencia a problemas como la retroactividad, culpabilidad, responsabilidad de personas jurídicas.

6.- Se carece de tribunales administrativos, propiamente dichos, - con la independencia necesaria a toda función jurisdiccional y -- las sanciones son reconsideradas o revisadas por la misma autoridad, o por juntas revisoras..." (267).

Margarita Lomelí Cerezo adhiriéndose a las opiniones de Aftalión y Jiménez de Azúa expone: "... La tesis de la autonomía del Derecho - Penal Administrativo gira sobre un punto fundamental: la afirmación de que existe lo ilícito administrativo con caracteres propios y -- sustancialmente diferentes de lo ilícito penal y lo ilícito civil, pero con rigor lógico y jurídico, el concepto de la ilicitud es único para todas las ramas del Derecho. Lo ilícito está constituido - intrínsicamente por dos cosas: la omisión de los actos ordenados y la ejecución de los prohibidos. En otras palabras, la conducta ilícita es, simple y esencialmente, no cumplir con lo dispuesto en la

---

(267) Citado por Lomelí Cerezo Margarita. Ob. Cit. Pág. 165-178.

norma jurídica, ya sea dejando de hacer lo que ordena o haciendo - lo que prohibe. En tal definición caben todos los actos contrarios a las normas jurídicas, sean éstas civiles, penales o administrativas.

Dicho concepto genérico y unitario de la ilicitud predomina en la doctrina penal contemporánea, la que ha estudiado el problema principalmente en torno a la distinción entre lo ilícito civil y lo -- ilícito penal, así como en relación con el carácter sancionador o complementario del Derecho Penal, llegando a concluir que la no--- ción de la ilicitud o antijuricidad es intrínsecamente única, como único es el orden jurídico; que el ilícito penal se distingue ex-- trínsecamente, por la sanción típica y específica que se le aplica, la pena, esto es, el elemento distintivo es la naturaleza de la sanción y no del acto ilícito, y tal diferencia la determina el legislador, por consideraciones de política criminal, convirtiendo una ilicitud civil o administrativa en delito, o bien suprimiendo la - tipificación de un ilícito como delito para considerarlo en lo sucesivo como ilícito civil o administrativo....Ahora bien sólo la - consecuencia o sanción es lo que distingue de una manera extrínseca a las diferentes especies de lo ilícito. Las sanciones administrativas, es decir aquéllas de que se ocupan el Derecho Penal Administrativo y el Derecho Penal Tributario, pertenecen al segundo tipo, en el que están comprendidas asímismo las sanciones del Derecho Penal, pues la finalidad de ambas clases de sanciones es eminentemente represiva e intimidatoria, lo que se confirma por el hecho de -

que tanto el Derecho Penal como el Derecho Penal Administrativo emplean formas similares de sanción por ejemplo multa, y sólo difieren por la naturaleza de la autoridad que los aplica y por la cuantía de la pena, tratándose de sanciones corporales, no así cuando se trata de penas pecuniarias, en las que muchas veces son mayores las multas administrativas (por ejemplo las fiscales), que las aplicadas por las autoridades penales. De aquí pues, que tengamos que negar una diferencia esencial entre el ilícito administrativo y el penal, ya que no la hay intrínsicamente en el hecho o acto mismo, de acuerdo con el concepto unitario de la ilicitud, ni tampoco existe una diferencia extrínseca, por lo que toca a la consecuencia o sanción que deriva del ilícito, en virtud de que tanto las sanciones penales como las administrativas son de la misma naturaleza (aflictiva, represiva o intimidatoria), y se diferencian sólo en razón de la gravedad de la sanción, es decir, cuantitativamente y no cualitativamente, así como por el hecho de aplicarse por distintas clases de autoridades, loque tampoco constituye una diferencia sustancial.

También considero completamente correcta la tesis de Aftalión acerca de que las diferencias que se advierten entre la doctrina penal que debe aplicarse a las infracciones administrativas y la relativa a los delitos, particularmente en lo que se refiere a la culpabilidad, causas de justificación, etc., no son sustanciales y sólo demuestran el carácter especial del Derecho Penal Administrativo, pero no desvirtúan su naturaleza penal. Conviene agregar, en rela-

ción con la respectiva afirmación de Goldschmidt, que el hecho de que no pueda aplicarse a las contravenciones las causas de justificación de legítima defensa, no significa nada, pues hay numerosos delitos en lo que tampoco cabe esa excluyente de responsabilidad, por ejemplo los delitos contra la economía pública; en cambio, se admiten en nuestro derecho como circunstancias excluyentes de responsabilidad por infracciones fiscales los impedimentos, fuerza mayor, caso fortuito o hechos ajenos a la voluntad del infractor (Art. 37 Fracc. X y XI del Código Fiscal de la Federación).

En conclusión, el Derecho Penal Administrativo y su rama, el Derecho Penal Tributario, no tienen una materia o campo de aplicación propios determinados inequívocamente pues no existe diferencia esencial o cualitativa entre los delitos y las contravenciones y una misma transgresión puede revestir uno u otro carácter, según lo determine el legislador. Tampoco tienen un cuerpo de principios propios y exclusivos, sino que necesitan recurrir para todo lo no previsto expresamente en las leyes respectivas, a los principios del Derecho Penal General. Por consiguiente, esas disciplinas no pueden ser consideradas como ramas autónomas, sino que constituyen sólo derechos penales especiales..." (268).

---

(268) Ob. Cit. Pág. 169-181.

Por su parte Miguel Angel García Domínguez nos dice: "... Hay conductas injustas que la Ley considera solo como infracción fiscal; en cambio hay otras que coincidentemente configuran una infracción fiscal y tipifican un delito fiscal; pero todas las conductas que tipifican un delito fiscal configuran siempre una infracción fiscal. Entre las infracciones fiscales y los delitos fiscales hay distinciones cuantitativas; o de grado o de matiz, pero no existen diferencias ontológicas. Una de las diferencias de matiz que se dan entre infracciones y delitos fiscales está en los posibles sujetos activos del ilícito; en tanto que en materia de delitos solo pueden ser considerados sujetos activos a las personas individuales, tratándose de infracciones fiscales pueden ser consideradas infractores no sólo las personas individuales sino también a las personas colectivas, así como a las unidades económicas. En orden a la conducta no hay ninguna diferencia al grado que, como ya se dijo, algunas conductas son simultáneamente infracción fiscal y delito fiscal. Tanto las infracciones como los delitos pueden cometerse por acción u omisión. Las causas de ausencia de conducta son las mismas en la infracción que en el delito. Como se ha dejado claramente establecido, hay infracciones fiscales o de daño e infracciones fiscales de peligro; consecuentemente, el resultado de la conducta no puede servir para establecer diferencias ontológicas entre infracción y delito. En efecto, aún cuando en general los delitos fiscales son delitos de daño, también se castiga la tentativa de delitos concretos, y en ellos no hay lesión, sino peligro corrido. En cuanto toca a la tipicidad, la única diferencia estri

ba en que para que exista un delito es suficiente que exista una obligación implícita dentro de una figura típica respectiva, sin que sea necesario que exista una norma autónoma que expresamente establezca el deber; en cambio, en la infracción fiscal si es necesario que en la ley exista una norma autónoma que explícitamente establezca la obligación fiscal concreta cuyo incumplimiento configurará la infracción fiscal; por ello, la existencia en la ley de la obligación, condiciona la existencia de la infracción tipicada por su incumplimiento.

En virtud de que ha de afirmarse que la antijuricidad es un concepto jurídico general, ésto es, que la antijuricidad es una sola e indivisible, y por ello no es posible separar lo injusto penal de lo injusto fiscal, no pueden encontrarse diferencias de naturaleza entre infracción y delito a través de este concepto; aún cuando pueda sostenerse que entre algunas infracciones y los delitos se da, en cuanto a la antijuricidad, diferencias de grado, ésto no apoya distingos ontológicos sino meramente cuantitativos. Todas las causas de justificación pueden hacerse valer en relación con las infracciones fiscales. Respecto al elemento subjetivo, no se encuentra en las infracciones fiscales nada que les sea peculiar. Las diferencias se refieren más al orden probatorio, ésto es, a la profundidad de la investigación del elemento sicológico, pues siendo la pena administrativa de contenido económico y no privativa de libertad, es mucho menos relevante el problema de la culpabilidad. Tratándose de delitos, el Có-

digo Penal establece que la infracción delictuosa se presume, salvo prueba en contrario, esta presunción ioris tantum es aplicable también en materia de infracciones fiscales. En tanto que exista normalmente la figura punible de la tentativa en materia de delitos, ella no se da en materia de infracciones fiscales.

Hay también una diferencia en la naturaleza del órgano encargado de declarar que se cometió el delito y el órgano competente para decidir que se cometió la infracción; en tanto que el primero debe ser un órgano jurisdiccional el segundo es un órgano administrativo. Consecuentemente, el hecho de que las infracciones sean juzgadas por órganos administrativos en vez de que lo hagan los tribunales no altera su naturaleza penal. Lo anterior se debe a la diferencia de la sanción pués en tanto que la sanción penal en materia de delitos fiscales es solo pena privativa de la libertad, en la infracción fiscal la sanción es solo pena económica.

Sin embargo, dado que estas dos clases de sanciones penales persiguen las mismas finalidades, podemos afirmar que ambas tienen la misma naturaleza, que no hay diferencia en esencia sino de grado, entre la pena económica que aplica la autoridad administrativa y la pena privativa de la libertad que impone la autoridad jurisdiccional. Se diferencian por la gravedad, cantitativamente y no cualitativamente, la pena administrativa, es pues, una verdadera pena, cuyo concepto hemos alcanzado dentro de una construcción sistemática de las sanciones en el campo jurídico. Por razón de la diversa

naturaleza del órgano encargado de juzgar los delitos y las infracciones y de la distinta especie de sanciones, también es distinto el procedimiento en que se va a decidir si se cometió o no el delito o la infracción fiscal..." (269).

Por último, la teoría legislativa, considera que la diferencia está en la apreciación del legislador, quién por razones circunstanciales y de necesidades sociales, delimita el campo de la infracción y lo separa del delito con base en decisiones de política criminal, por lo que será necesario consultar la legislación en cada caso para determinar si un ilícito queda comprendido en las infracciones o en los delitos.

"... Es decir se hallan separadas los delitos de las faltas por lo dispuesto en la ley; esta teoría está representada por Juan del Rosal, para quien difícilmente puede hallarse un criterio rígido que demarque ambas zonas, por lo que a final de cuentas se trata de una cuestión de técnica legislativa. Por ello el Estado, a causa de decisiones de política criminal, entiende los ilícitos en dos grandes ámbitos, pequeña y grande criminalidad, respectivamente, integrados por las contravenciones y los delitos. De acuerdo con las circunstancias y necesidades concretas, el Estado decide qué es falta y qué es delito y, al cambiar tales circunstancias y nece

---

(269) Ob. Cit. Pág. 403 a 407.

sidades, puede considerar como contravención lo que hasta entonces era delito o viceversa, es, pues la legislación la que demarca los límites entre infracción y delito..." (270).

Por nuestra parte, y de acuerdo a lo expuesto nos adherimos a la -- teoría cuantitativa o de grado, estimando que entre la infracción - y el delito no existen diferencias ontológicas o cualitativas sino a lo sumo cuantitativas o de grado en base a las siguientes consideraciones:

Primero.- Si bien es cierto que existen ilícitos penales, administrativos, civiles y aduanales, todos están constituídos intrínsicamente por la conducta, por la omisión de actos ordenados y la ejecución de los prohibidos, de tal manera que la ilicitud es única, como único es el orden jurídico establecido.

Segundo.- De acuerdo a lo analizado en el presente trabajo, verificamos que una conducta puede constituirse en infracción, y en otros casos una misma transgresión puede revertir el carácter de infrac-- ción fiscal (aduanera) y de delito; en otras palabras el legislador ha estimado una misma conducta como infracción fiscal y como delito (Ley Aduanera y Código Fiscal), pero en ambos casos no se tiene un

---

(270) Citado por Carbajal Contreras Máximo. Ob. Cit. Pág. 389.

cuerpo de principios propios sino que necesitan recurrir para todo lo no previsto expresamente en sus leyes respectivas a los principios generales del Derecho Penal.

Tercero.- Del estudio dogmático realizado de la infracción y el delito, verificamos que los mismos elementos estructurales de la infracción lo son del delito, y que en ambos casos se recurre al Derecho Penal.

Partiendo de estos elementos observamos que en cuanto hace a la -- conducta no existe diferencia alguna; ya que tanto en las infrac-- ciones como en los delitos pueden cometerse por acción u omisión e incluso como ya hemos reiterado existen conductas, que simultáneamente son infracción y delito.

El tipo se configura en ambos casos al describirse legalmente las diversas conductas ilícitas que constituyen infracciones o delitos. (Ley Aduanera - Código Fiscal).

En cuanto a la tipicidad solo existe una pequeña diferencia que estriba en que el delito es suficiente que exista una obligación implícita dentro de una figura típica respectiva; en cambio en la infracción es necesario que la norma establezca la obligación fiscal concreta cuyo incumplimiento configura la infracción fiscal.

Respecto a la antijuricidad es un concepto jurídico general lo antijurídico constituye una unidad lo que puede comprobarse con la - imposibilidad de distinguir entre ilícito penal, y administrativo, o fiscal o aduanero. Las dos conductas ilícitas, (infracción - delito) transgreden el orden jurídico establecido, lesionan los bienes jurídicamente protegidos, como en el caso que nos ocupa lo es el patrimonio del Estado, y en ambos cuando se concretizan entra - en vigor la propia o calificación jurídica de dichas conductas.

Referente a las causas de justificación si bien es cierto no es - dable su presencia en nuestras infracciones y delitos, ello no -- significa, que estén fuera del ámbito penal o que exista una diferencia, ya que existen delitos penales como lo son los patrimo--- niales en los cuales por su propia naturaleza tampoco son aplicables las causas de justificación y no por ello dejan de conside-- rarse como delitos.

En cuanto a la culpabilidad observamos que a sus formas dolo y -- culpa, son aplicables tanto en la infracción como el delito y en particular en la materia que nos ocupa en su mayoría eran dolosos.

Una diferencia de grado que encontramos entre la infracción y el - delito fiscal, está en los probables sujetos activos del ilícito; pues en materia de delitos solo pueden ser considerados sujetos - activos a las personas individuales y tratándose de infracciones

fiscales, pueden ser considerados infractores no solo a las personas individuales, sino también a las personas colectivas así como a unidades económicas.

En conclusión lo único que separa a la infracción del delito son las consecuencias jurídicas; existiendo solo una diferencia de grado o cuantitativamente, partiendo del órgano encargado de declarar que se cometió la infracción, y el órgano competente para decidir si se cometió el delito.

El primero es un órgano administrativo y el segundo jurisdiccional, siguiéndose por ende dos procedimientos distintos administrativo-penal (Ley Aduanera-Código Fiscal-Penal) con finalidades diversas, en cuanto que el primero conlleva a una sanción pecuniaria y el segundo una pena privativa de la libertad.

De tal manera que precisamente con la consecuencia jurídica o sanción es lo que distingue de manera extrínseca a los delitos de las infracciones, pero sin olvidar que ambas sanciones configuran una misma finalidad, son: intimidatorias, represivas y aflictivas, en razón de la gravedad, de ahí que entre la infracción y el delito solo exista una diferencia cuantitativa o de grado.

C O N C L U S I O N E S .

PRIMERA: Del breve estudio del desarrollo histórico de nuestro comercio exterior, podemos afirmar que no existió una política realmente coherente y bien estructurada, que estuviese de acuerdo a las verdaderas necesidades de cada época. Tal es el hecho de las diversas prohibiciones y restricciones dadas, para la introducción al territorio nacional de mercancías extranjeras, originándose un considerable atraso en la estructura económica de nuestro país y por ende, obstaculizando el posible avance productivo, tecnológico y principalmente económico.

De tal manera que el sistema aduanero mexicano era eminentemente obsoleto, inadecuado, ya que su organización, composición y estructura eran difíciles, amplios centralistas, con duplicidad de funciones, falta de planeación, entre otros aspectos; todo esto implicaba un aparato administrativo complejo, desorganizado y poco objetivo a la realidad que se vivía. Siendo así que la Ley Aduanera dejó de responder a las necesidades planteadas por un comercio exterior en evolución constante; por ello con las recientes reformas se buscó establecer mecanismos dinámicos acordes con la estructura y características del actual comercio exterior.

SEGUNDA: El Derecho Aduanero es el conjunto de normas jurídicas que regulan por medio de un ente Administrativo, los hechos o actos relacionados con el comercio exterior de mercancías, así como los medios y tráficos en que se conduzcan las mercancías y las personas

que intervienen en dicha actividad dentro del territorio de un Estado.

El ilícito por excelencia del Derecho Aduanero es el denominado contrabando y con la tipificación del mismo el legislador tiene a tutelar un bien jurídico preciso, el adecuado control de la Aduana sobre el tráfico internacional de mercancías.

TERCERA: El contenido esencial del Derecho Aduanero se integra con aquellas normas dictadas en orden a hacer posible por parte del ente administrativo denominado Aduana, el control sobre el tráfico internacional.

La Aduana es por tanto el órgano administrativo que participa en el tráfico de mercancías con la finalidad de recaudar impuestos y demás derechos que se generan fiscalizando la entrada y salida de mercancías.

CUARTA: El impuesto aduanero es una prestación pecuniaria a que están obligados a pagar los particulares al Estado, por el hecho de pasar mercancías a un país determinado.

QUINTA: Los régimenes aduaneros constituyen el conjunto de actos de la administración pública y del particular interesado, que se encuentra sometido a las normas legales y reglamentarias respecto del

destino de las mercancías de importación y exportación que el propio particular ha seleccionado de los sistemas reconocidos por la Ley Aduanera, a efecto de cumplir con las obligaciones propias del régimen para su desaduanamiento y liberación de mercancías.

SEXTA: La mercancía en Derecho Aduanero es aquélla cosa material o inmaterial, resultado de todo un proceso productivo, dotada de un valor de uso y de un valor de cambio.

SEPTIMA: El Despacho Aduanero es el conjunto de actividades tendientes al cumplimiento de las formalidades y requisitos aduaneros previamente establecidos por la Ley, con la finalidad de poner las mercancías importadas a la libre circulación o consumo o bien para colocarlas bajo otro régimen aduanero, o también para exportar.

OCTAVA: El tráfico son los distintos medios de transporte, por los cuales las mercancías podrán introducirse al Territorio Nacional o extraerse del mismo.

NOVENA: El Territorio Aduanero es aquel ámbito especial determinado por el cual son aplicables todas aquellas normas que regulan la entrada y salida de mercancías.

DECIMA: El poder tributario que ejerce en nuestro país, tanto la Federación como los Estados, a través del Congreso General y las Legislaciones Locales, no es absoluto, se encuentra sujeto a limi-

taciones establecidas por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Las diversas disposiciones constitucionales que sirven de fundamento al Derecho Fiscal en general y al Derecho Aduanero en particular, se encuentran agrupados en tres principios: 1°.- Los - Principios Constitucionales que garantizan determinados derechos fundamentales del individuo, que no pueden ser violados o coartados por la actividad impositiva del Estado; 2°.- Principios derivados de la Organización de los Estados Unidos Mexicanos; y, 3°.- Principios de Política Económica. Del primer principio que de-- rivan de los artículos constitucionales que señalan las garantías individuales tenemos a los artículos 13, 14, 16, 17, 21, 22, 23 y 28 Constitucionales, formulándose en que la actividad tributaria del Estado no debe impedir o coartar el ejercicio de los derechos individuales reconocidos por la Constitución. 2°.- De los principios derivados de la Organización del Estado Mexicano son aplicables en cuanto a la materia que nos ocupa los artículos 31 y 73 Constitucionales. Referente al Artículo 31 Constitucional aplicado a nuestra materia podemos afirmar que el Impuesto Aduanero es legal porque está debidamente expresado y regulado por la ley; es equitativo porque es justo; es proporcional porque su determinación se hace en relación constante entre el valor de la mercancía y la base gravable y finalmente sirve para contribuir a los gastos públicos de la Federación.

De los principios basados en consideraciones económicas tenemos a los artículos 73 Fracción XXX, V, VI, VII; 118 Fracción I y 131 -- Constitucionales.

DECIMA PRIMERA: El Estado necesita de la obtención de ingresos para satisfacer las necesidades públicas, siendo el impuesto el me-- dio esencial que tiene para lograr ese objetivo. Bajo esta circunstancia surge la obligación principal del particular de pagar un impuesto por la mercancía que pretende introducir o extraer del país, pero paralelamente a esta obligación existen una serie de obligaciones secundarias creadas con el fin de coadyuvar el exacto cumplimiento de la obligación primordial. Sin embargo, existe la situación - de que no todos los miembros de la colectividad y en caso concreto aquellos particulares que tienen la obligación de pagar un impuesto por importación o exportación de mercancía cumplen de manera espontánea, completa y oportunamente con las obligaciones sustanciales - y formales que se encuentran previstas en las normas tributarias.-- Por ello el Estado prevé este incumplimiento y crea sanciones.

De tal manera que el incumplimiento a la obligación fiscal da origen o se califica como infracción, sin embargo algunos incumplimientos - de obligaciones fiscales, tomando en consideración el daño causado, están previstos solo como infracciones mientras que otros además, - están tipificados como delitos; es decir el legislador ha estimado una misma conducta como infracción fiscal y como delito.

De acuerdo a lo anterior y a la materia que nos ocupa, tenemos como simples infracciones fiscales a las contenidas en los artículos 130 A, 134 con la excepción de los incisos d) y e), 136, 138, 139 A, -- 139 C, 139 E, y 139 G de la Ley Aduanera.

Mientras que configuran infracción fiscal y se tipifican como delitos fiscales los contenidos en los Artículos: 127 de la Ley Aduanera en concomitancia con el Artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, algunas de las Fracciones contenidas en el Artículo 128 - de la Ley Aduanera, como lo son las Fracciones I, y III en concomitancia con las contenidas en las Fracciones IV y IX del Artículo 103 del Código Fiscal, la del Artículo 130 de la Ley Aduanera en relación con las Fracciones I y II del Artículo 105 del Código Fiscal - y las contenidas en los Incisos d) y e) del Artículo 134 de la Ley Aduanera en concomitancia con las establecidas en las Fracciones -- VII y VIII del Artículo 105 del Código Fiscal de la Federación. Se configuran solo como delitos fiscales las conductas tipificadas en los Artículos 96 y 115 del Código Fiscal.

DECIMA SEGUNDA: La infracción aduanera constituye aquel comportamiento humano positivo o negativo, acción u omisión consistente en incumplir con las obligaciones sustanciales o formales previamente establecidas en la Ley Aduanera.

Consideramos que una de las circunstancias que dan origen a la infracción aduanera, es la señalada en el Art. 268 inciso i), de Re--

glas Generales de carácter aduanero, la cual señala que los pasajeros internacionales
tienen derecho a la franquicia de $ 300.00 (Trescientos dólares), de Estados Unidos de América o su equivalente en otras divisas, -- en uno o varios artículos, cuando el arribo al territorio nacional sea por vía aérea o marítima y de $ 50.00 (Cincuenta dólares), --- cuando el arribo sea por vía terrestre. Esto origina que en ambos casos las cantidades otorgadas para la franquicia son mínimas, debido a que en la generalidad las personas que salen del país sus compras exceden esta cantidad, por lo tanto consideramos que debe de ajustarse con la realidad a fin de no crear una problemática a los pasajeros.

DECIMA TERCERA: Los elementos positivos y negativos que constituyen a la infracción son: conducta, tipicidad, antijuricidad, imputabilidad, culpabilidad, punibilidad; y los negativos: ausencia de conducta, ausencia de tipo, causas de justificación, causas de i-- nimputabilidad, causas de inculpabilidad y excusas absolutorias.-- Desglosando estos elementos tenemos:

La conducta está dada por aquella actividad corporal voluntaria encaminada a la producción de un resultado. El aspecto negativo de la conducta se da cuando existe una circunstancia que omite totalmente la voluntad y de las hipótesis de ausencia de conducta en Materia Aduanera, solo es aplicable la fuerza mayor contenida en la Fracción III del Artículo 128 de la Ley de la Materia.

La tipicidad es la conformidad de una conducta con la hipótesis de infracción consignada en la Ley Fiscal.

De las conductas ilícitas descritas en cada tipo de la Ley Aduanera consideradas como infracciones aduaneras, cuando se concretizan entrará en vigor la valoración propia o calificación jurídica de dichas conductas, dándose con ello la antijuricidad. En cuanto hace a las causas de justificación por sus características propias no son aplicables a ninguna infracción aduanera.

La imputabilidad constituye la capacidad del sujeto activo de querer y entender.

La culpabilidad es el reproche que ha de hacerse al autor de una conducta punible a la que liga un nexo psicológico motivado. El dolo en la infracción fiscal (aduanera), es el propósito de evadir la prestación fiscal a que se encuentra obligado un sujeto. La culpa es la producción de un resultado típicamente antijurídico que pudo y debió ser previsto y que por negligencia, imprudencia o impericia el agente causa un efecto dañoso. El dolo y la culpa constituyen las especies de la culpabilidad y es en éstas dónde precisamente recaé el juicio para el reproche. De tal manera que vemos que en procedimiento administrativo que se lleva por infracciones fiscales, se toman en cuenta tanto los aspectos subjetivos del infractor, y otros aspectos relativos a la culpabilidad, independientemente de la objetividad que constituye la transgresión -

a la norma jurídica.

En conjunto, y analizando objetivamente las infracciones contenidas en la Ley Aduanera, nos percatamos de que en todas en mayor o menor grado existe el dolo, así como la intención previa de causar daño, o mejor dicho de obtener un provecho ilícito.

Las causas que excluyen la culpabilidad en las infracciones fiscales se encuentra en que existiendo una conducta que se encuadra en un tipo legal, que es además antijurídico y realizado por un sujeto imputable y faltando el ligamiento subjetivo de intención o negligencia, es imposible elevarle normativamente al dolo y la culpa. -

La responsabilidad emerge del incumplimiento de una obligación.

La responsabilidad por infracciones fiscales es personal, pero existen excepciones a esta regla, estableciendo una responsabilidad por hechos de terceros, en relación con ciertas infracciones en virtud de la presunción de culpabilidad que se basa en las relaciones especiales existentes entre la persona que la ley considera como responsable de la infracción, y aquella que realizó los hechos constitutivos de la misma; tal es el caso del comitente y el agente aduanal.

La punibilidad es el merecimiento de una pena en función de la realización de cierta conducta.

DECIMA CUARTA: La sanción es la consecuencia jurídica originada - por el incumplimiento a una obligación o bien por la infracción a - una norma. Pero la violación a la norma se realiza en cada caso -- en condiciones muy diversas. Por ello los intereses afectados también varían y por ende, la sanción es diferente, deberá correspon-- der al fin, intereses y grado de la norma que se transgrede. Por - ello existen diversidad de sanciones de acuerdo a la diversidad de intereses y condiciones. En cuanto hace a las infracciones fisca-- les es aplicable el contenido en Artículo 21 Constitucional que es tablece el castigo para fracciones administrativas las cuales con-- sisten en multa o arresto, sin embargo en la práctica nos damos --- cuenta de que las autoridades administrativas rebasan la insuficien te enumeración del Artículo citado e imponen otro tipo de sanciones, como lo son suspensión del ejercicio de actividades, destitución y suspensión de cargos públicos y el decomiso.

DECIMA QUINTA: La obligación tributaria y el incumplimiento de ésta puede dar origen a un hecho ilícito considerado como delito, y - que éste no se encuentre previsto en el Código Penal, pero sí en -- otra Ley especial, convirtiéndose por ello en delitos especiales, - mismos que no pierden su naturaleza penal constituyendo así un dere cho penal especial; tal es el caso de nuestro planteamiento, ya que en materia aduanera se presentan algunos hechos ilícitos que consti tuyen delitos, mismos que no se encuentran contenidos en el Código Penal, pero sí tipificados en el Código Fiscal de la Federación ba

jo el rubro de delitos fiscales, que a nuestro parecer sería mejor la denominación delitos contra el fisco y que son los siguientes: encubrimiento, contrabando, y robo en recinto fiscal o fiscalizado.

DECIMA SEXTA: El delito es aquella conducta positiva o negativa - típica antijurídica y culpable, con su consecuencia jurídica, punibilidad, los elementos del delito son los mismos de la infracción fiscal.

DECIMA SEPTIMA: El delito de contrabando es definido como una conducta dolosa contraria a la Ley y con el propósito de obtener un - beneficio económico para su autor, mismo que es en perjuicio del fisco, pues el Estado deja de percibir ingresos que legítimamente le - corresponden.

Constituye una conducta de acción consistente en introducir o ex-- traer del país mercancía de origen extranjero.

En el contrabando calificado; la calificación no constituye una acción separada del contrabando, sino una calidad de la acción con - la que se comete el contrabando.

En el robo, la conducta es de acción positiva por el vocablo "apoderamiento".

La ausencia de conducta; no es dable ninguna de las hipótesis en - nuestros delitos en estudio.

La tipicidad genéricamente hablando, se presenta cuando la realización de una conducta, vista en forma determinada, se adhiere a cada una de las características descritas previamente en la hipótesis normativa.

Los delitos acotados; éstos se encuentran previamente tipificados en el Código Fiscal. Por ende no cabe la posibilidad de ausencia de tipo.

La antijuricidad en nuestros delitos se da cuando la conducta establecida en cada tipo legal se manifieste objetivamente.

Dada la naturaleza misma de cada delito y sus características, no es dable la presencia de ninguna causa de justificación, que es el elemento negativo de la antijuricidad.

La imputabilidad como presupuesto de la culpabilidad se presenta - cuando el sujeto realiza un acto ilícito, queriendo y entendiendo su proceder.

La inimputabilidad supone la ausencia de esa capacidad de conocimiento y discernimiento, y dada la naturaleza de nuestros delitos, no es posible la presencia de ninguna hipótesis de inimputabilidad.

Por la propia estructura de los delitos de encubrimiento, contrabando, robo, conllevan un dolo excluyéndose de manera determinante

la culpa o imprudencia; haciendo indispensable que el dolo contenido en cada uno de los tipos se ligue a un dolo específico también directo, determinado por la intención de obtener un beneficio ilícito, como resultado del proceder intencional.

De manera genérica, llegamos a considerar que no es posible la existencia de ninguna de las situaciones que pueden dar origen a la inculpabilidad.

La punibilidad como merecimiento de una pena, constituye una consecuencia lógica jurídica de un comportamiento típico, antijurídico y culpable.

La pena en los delitos fiscales siempre es privativa de la libertad.

De los delitos en estudio no es posible ninguna excusa absolutoria.

DECIMA OCTAVA: Las sanciones por infracciones aduaneras se hace a través del procedimiento administrativo, mismo que se inicia con el levantamiento de actas por las Autoridades Aduaneras, pero en lo que se refiere a su tramitación y resolución, es una facultad transferida por la Dirección General de Aduanas a la Dirección de Auditoría Fiscal Federal y a sus Administraciones Fiscales Federales.

Sin embargo, puede ocurrir que una decisión u omisión, y específicamente una resolución de las Autoridades Aduaneras no se acepte - por el particular afectado, por consiguiente es lógica la existencia de disposiciones que permitan al particular el derecho del recurso. Este derecho tiende a proteger a los particulares contra - las decisiones de las Autoridades Aduaneras que no sea conforme a las Leyes y Reglamentos que estas Autoridades están encargadas de aplicar. Por lo tanto, las Autoridades deben basar sus resoluciones dentro del principio de legalidad de tal manera que la Autoridad Administrativa, en este caso la Aduanera tiene que sujetar sus actos al más irrestricto cumplimiento de la ley. Por ello, para - cumplir con este principio se establecen en la ley medios de defensa a los que pueden ocurrir el particular (recursos administrati-- vos).

DECIMA NOVENA: En la comisión de los delitos fiscales se presenta un procedimiento penal, completamente diferente al procedimiento - administrativo. El primero se inicia con la querella o declaratoria de perjuicio por parte de la Procuraduría Fiscal de la Federación de acuerdo a lo determinado por el Artículo 92 del Código Fiscal, este procedimiento conlleva a una sanción privativa de la libertad.

Dado que los delitos fiscales se persiguen bien por querella o declaratoria de perjuicio, es procedente el sobreseimiento de los -- mismos, a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público,

quien cuenta con la facultad discresional para realizar la petición de perdón ante el Ministerio Público Federal, por lo que consideramos debería reglamentarse esta circunstancia a fin de que exista una equidad, tomando en consideración los siguientes puntos:

El pago de los impuestos omitidos y multas; la no reincidencia del infractor, tipo de mercancía, lugar por dónde se introdujo y la forma.

VIGESIMA: Para que se de el delito, es indispensable que antes exista la infracción aduanal y otros elementos, como es la querella o declaratoria de perjuicio.

VIGESIMA PRIMERA: Cuando una conducta quede encuadrada al mismo tiempo en infracción aduanera y delito, vemos que un solo hecho da lugar a dos procedimientos: el Administrativo y el Penal, que siendo conexos son distintos por cuanto a las finalidades de uno y otro persiguen. Este doble procedimiento no viola el Artículo 23 Constitucional, del que deriva el principio " non bis in idem ", ya que como dijimos ambos procesos persiguen finalidades diferentes, y constituyen procedimientos independientes, de tal manera que lo resuelto en uno no puede influir en el otro; por tanto sobreseerse el proceso penal o en el caso de que el imputado sea puesto en libertad, estas circunstancias no impiden que la Autoridad Administrativa siga el procedimiento de su competencia.

VIGESIMA SEGUNDA: Concluimos que entre la infracción y el delito - no existen diferencias ontológicas o cualitativas, sino a lo sumo - cuantitativas o de grado, en base a las siguientes consideraciones. Si bien es cierto que existen ilícitos penales administrativos, y - aduanales todos están constituidos intrínsicamente por la conducta, por la omisión de actos ordenados y la ejecución de los prohibicos, de tal manera que la ilicitud es única como único es el orden jurídico establecido.

Lo único que separa a la infracción del delito son las consecuen-- cias jurídicas existiendo solo una diferencia de grado, partiendo del Organo encargado de declarar que se cometió la infracción y el Organo competente para decidir si se cometió el delito. El primero es un Organo Administrativo, y el segundo Jurisdiccional siguiéndo- se dos procedimientos administrativo y penal con finalidades diversas en cuanto que el primero conlleva a una sanción pecuniaria - y el segundo una pena privativa de libertad, de tal manera que la - consecuencia jurídica o sanción es lo que distingue de manera intrín sica a los delitos de las infracciones, pero sin olvidar que ambas sanciones configuran una misma finalidad son: intimidatorias, re- presivas y aflictivas, en razón de la gravedad.

B I B L I O G R A F I A .

- Arrioja Vizcaino, Adolfo. Derecho Fiscal. 2a. Ed. Editorial Temis. México, D.F. 1985.

- Acosta Romero, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. 3a. Ed. Editorial Porrúa, S.A., México, D.F. 1979.

- Acosta Romero, Miguel y López Bentancourt, Eduardo. Delitos Especiales. 2a. Ed. Editorial Porrúa, S.A., México, D.F. 1990.

- Aftalión, Enrique. Derecho Penal Administrativo. Editorial Araujo; Buenos Aires, Argentina. 1955.

- A. Ferro, Carlos y Diofión José. La Legislación Aduanera y Régimen Procesal. Bibliográfica Omeba; Buenos Aires, Argentina. 1966. Obra en un Tomo.

- Basaldúa, Ricardo Xavier. Introducción al Derecho Aduanero, Concepto y Contenido. Editorial Abeledo-Perrot, S.A.; Buenos Aires, Argentina. 1988.

- Basaldúa, Ricardo Xavier. Derecho Aduanero, Parte General, Sujetos. Editorial Abeledo-Perrot; Buenos Aires, Argentina. 1992.

- Carvajal Contreras, Máximo. Derecho Aduanero. 3a. Ed. Editorial Porrúa, S.A., México, D.F. 1988.

- Castellanos Tena, Fernando. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. 2a. Ed. Editorial Porrúa, S.A., México, D.F. 1985.

- Carrancá y Trujillo, Raúl. Derecho Penal Mexicano. Parte General, 14a. Ed. Editorial Porrúa, S.A., México, D.F. 1982.

- Cuello Calón, Eugenio. Derecho Penal. T.I. 17a. Ed. Bosch Casa Editorial; Barcelona, España. 1975.

- C. Núñez, Ricardo. Derecho Penal Argentino. Parte General. T.I. Editorial Bibliográfica; Buenos Aires, Argentina. 1959.

- De Araujo Falcao, Almicar. El Hecho Generador de la Obligación Tributaria. Editorial De Palma; Buenos Aires, Argentina. 1964.

- Delgadillo Gutiérrez, Humberto Luis. Principios De Derecho Tributario. 3a. Ed. Editorial Limusa; México, D.F. 1990.

- Diccionario Enciclopédico Hispano - Americano. Editores Montaner y Simón Barcelona; Nueva York. 1970.

- De Vicente, Bernardo. Concepto y Naturaleza Jurídica De Las Instituciones Aduaneras. "Exportación". Editado por Estudios de Hacienda Pública; Madrid, España. 1974.

- De La Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. 13a. Ed. Editorial Porrúa, S.A., México, D.F. 1985.

- Enciclopedia Jurídica Omeba. Editorial Bibliográfica Tomo IV; Buenos Aires, Argentina. 1954.

- Fernández Lalanne, Pedro. Derecho Aduanero. Vol. I. Ediciones Roque De Palma; Buenos Aires, Argentina. 1966.

- Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Los Impuestos. 23a. Ed. Editorial Porrúa, S.A.; México, D.F. 1981.

- Francisco Sodi, Carlos. Nociones De Derecho Penal. 2a. Ed. - Editorial Botas; México, D.F. 1950.

- Garre, Felipe. Estudios Aduaneros. Concepto y Naturaleza Jurídica de las Instituciones Aduaneras Importación, Mercancía,- Territorio. Editado por Estudios de Hacienda Pública; Madrid, España. 1974.

- García Maynes, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho - 29a. Ed. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. 1978.

- García Domínguez, Miguel Angel. Los Delitos Especiales Federales. 2a. Ed. Editorial Trillas; México, D.F. 1991.

- García Domínguez, Miguel Angel. Teoría de la Infracción Fiscal. Derecho Fiscal-Penal 1a. Edición Editor y Distribuidor - Cárdenas. México. 1982.

- Giulianni Fonrouge, Carlos M. Derecho Financiero. 3a. Ed. Volúmen II. Editorial Roque De Palma; Buenos Aires, Argentina.- 1977.

- Glosario De Términos AduanerosInternacionales del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas. Editado por la Escuela Interamericana de Administración Pública de la Fundación Getulio -- Várgas. Brasil. 1918.

- Hernández Esparza, Abdón. El Delito de Defraudación Fiscal.- Ediciones Botas; México, D.F. 1962.

- Instructivo para el Manejo de la Tarifa del Impuesto General - de Importación y Exportación. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Dirección de Estudios Hacendarios. Talleres de - Impresión de Estampillas y Valores, México, D.F. 1965.

- J. Sierra Carlos y Martínez Vera, Rogelio. Historia y Legislación Aduanera de México, Dirección General de Prensa. Memorias Bibliotecas y Publicaciones. Ediciones del Boletín Bibliográfico de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, D.F. 1973.

- Jiménez de Asúa, Luis. Tratado de Derecho Penal. T. III. Editorial Lozada; Buenos Aires, Argentina. 1958.

- Jiménez de Asúa, Luis. La Ley y el Delito Ed. Bello, Caracas, Venezuela, 1945.

- Jiménez Huerta, Mariano. Derecho Penal Mexicano. Introducción al Estudio de las Figuras Típicas. 2a. Ed. Editorial Porrúa, S.A., México. D.F. 1977.

- Jiménez González, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. Ediciones Contables y Administrativas; Guadalajara, Jalisco, 1985.

- Johnson Okhuysen, Eduardo Andrés. Equilibrio entre Presión Fiscal y Justicia Fiscal, en el Sistema Tributario Federal Mexicano. Editado por La Universidad Anáhuac; México, D.F. 1984.

- Lomelí Cerezo, Margarita. Derecho Fiscal Represivo. Editorial Porrúa, S.A., México, D.F. 1979.

- Macedo, Pablo. La Evolución, Comunicaciones y Obras Públicas, La Hacienda Pública. Ediciones J. Ballescas y C. Sucesores; México, D.F.

- Mendieta y Núñez, Lucio. La Administración Pública en México. Editorial Imprenta Universitaria; México, D.F. 1942.

- Moto Salazar, Efraín. Elementos de Derecho. 9a. Ed. Editorial Porrúa, S.A., México, D.F. 1964.

- Múñoz García, Fernando. Introducción al Derecho Aduanero. Edición Promotora de Publicaciones, S.A., Madrid, España. 1975.

- Montero Puerto, Miguel. La Infracción Administrativa, Características, Manifestación y Sanción. Editorial Náutica; Barcelona, España. 1965.

- Margain Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Editado por la Universidad Autónoma de San Luis Potosí; México, D.F. 1979.

- Martínez Pérez, Carlos. El Delito Fiscal. Editorial Montecarlo; Madrid, España. 1962.

- Mosquete, Martín Diego. El Delito de Encubrimiento. Bosch, Casa Editorial; Barcelona, España. 1946.

- Mascareñas, Carlos E. Nueva Enciclopedia Jurídica Tomo V. Francisco Seix Editor; Barcelona, España. 1953.

- Ovilla Mandujano, Manuel. Derecho Aduanero. Editado por la Escuela Nacional de Capacitación Aduanera. 2a. Ed. México, D.F. 1978.

- Osorio y Nieto, César Augusto. Ensayos Penales. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. 1988.

- Polo Bernal, Efraín. Tratado Sobre Derecho Aduanero. Código Aduanero. Fondo Editorial Confederación Patronal de la República Mexicana; México, D.F. 1978.

- Pérez, Luis Carlos. Tratado de Derecho Penal. T.I. Editorial Tenis; Bogotá, Colombia. 1967.

- Pavón Vasconcelos, Francisco, Manual de Derecho Penal Mexicano. Parte General. 3a. Ed. Editorial Porrúa, S.A., México, D.F. 1974.

- Rivera Silva, Manuel. El Procedimiento Penal. 10a. Ed. Editorial Porrúa, S.A., México, D.F. 1979.

- Rivera Silva, Manuel, Derecho Penal Fiscal. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. 1984.

- Rivera Silva, Manuel. Los Delitos Fiscales Comentados. Editorial Botas. México, D.F. 1949. Págs. 24-28.

- Sánchez, Idelfonso; Múñoz Fernando y otros. Estudios Aduaneros. La Aduana; pasado, presente y futuro. Editado por Estudios de Hacienda Pública, Madrid, España. 1974.

- Silveyra, Jorge Félix. Contrabando y Encubrimiento de Contrabando. Editorial Abeledo.- Perrot, S.A., Buenos Aires Argentina. 1968.

- Todo Sobre Jerusalém Bíblica. Ediciones Grijalbo, S.A., Barcelona, España. 1973.

- Valdés Villareal, Miguel. Principios Constitucionales que regulan las Contribuciones. Editado por el Seminario de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas, Facultad de Derecho UNAM; México, D.F. 1971.

- Vela Treviño, Sergio, Antijuricidad y Justificación. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. 1976.

- Villalobos, Ignacio. El Derecho Penal Mexicano. 3a. Ed. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. 1975.

- Witkery Jorge y Pérez Nieto Leonel. Aspectos Jurídicos del Comercio Exterior de México. Editorial Nueva Imagen. 2a. Ed. México, D.F. 1980.

- Yáñez Ruíz, Manuel. El Problema Fiscal en las Distintas Etapas de nuestra Organización Política. Tomo I. Edición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; México, D.F. 1958.

- Zárate Barquero, Roberto. Capacitación Aduanera Fronteriza.- Editada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; Matamoros, Tamaulipas. México. 1975.

REVISTAS CONSULTADAS.

- Revista Aduanera. Año 1, No. 2, Noviembre de 1984. Publicación Trimestral de la Dirección General de Aduanas en Talleres Gráficos de la Nación.

- Anabalón Ramírez, Carlos. El Aforo Aduanero. Revista Tributaria. Año IV. Volúmen V No. 13. Enero-Marzo. Río de Janeiro, Brasil. 1978.

LEGISLACION CONSULTADA.

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

- Ley Aduanera.

- Reglamento de la Ley Aduanera.

- Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

- Código Fiscal de la Federación.

- Código Penal para el Distrito Federal.

- Código Federal de Procedimientos Penales.

- Ley de Ingresos de la Federación.

- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

- Diario Oficial de la Federación.

A N E X O I.

- Criterio Legal.
  - Por su ubicación.
    - Marítimas.
    - Fronterizas.
    - Interiores
    - Especiales.
      - Postal.
      - Aérea.

- Criterio Administrativo.
  - Por su función de volúmen de operaciones.
    - Grandes.
    - Medianas.
    - Pequeñas.

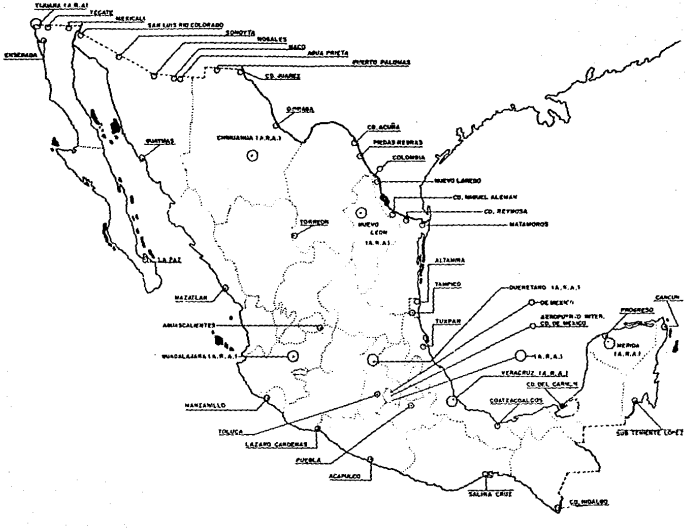
De acuerdo a la Doctrina.

- Por su tráfico:
  - Marítimas.
  - Terrestres.
  - Aéreas.
  - Postales.
  - Fluviales.

- por su Régimen.
  - Zona Restringida.
  - Zona Libre.

- Por su Movimiento.
  - De Despacho.
  - De personas y Despacho.

A N E X O 2.


TIJUANA (A.R.A.)
TECATE
MEXICALI
SAN LUIS RIO COLORADO
SONOYTA
NOGALES
NACO
AGUA PRIETA
PUERTO PALOMAS
ENSENADA
CD. JUAREZ
OJINAGA
CD. ACUÑA
CHIHUAHUA (A.R.A.)
GUAYMAS
PIEDAS NEGRAS
COLOMBIA
NUEVO LAREDO
CD. MIGUEL ALEMAN
CD. REYNOSA
MATAMOROS
TORREON
NUEVO LEON (A.R.A.)
LA PAZ
ALTAMIRA
TAMPICO
QUERETARO (A.R.A.)
MAZATLAN
DE MEXICO
AEROPUERTO INTER. CD. DE MEXICO
CANCUN
PROGRESO
TUXPAN
AGUASCALIENTES
GUADALAJARA (A.R.A.)
MERIDA (A.R.A.)
(A.R.A.)
VERACRUZ (A.R.A.)
CD. DEL CARMEN
COATZACOALCOS
MANZANILLO
TOLUCA
LAZARO CARDENAS
PUEBLA
ACAPULCO
SALINA CRUZ
CD. HIDALGO
SUB TENIENTE LOPEZ

A N E X O 3.

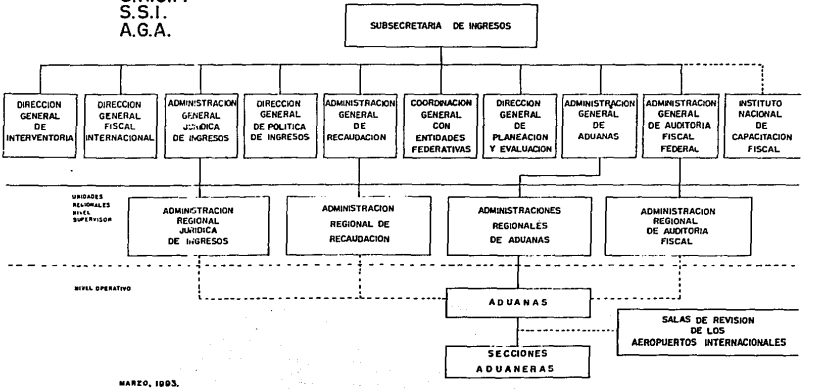
El número, nombre y ubicación de las aduanas es el que en seguida se señala:

1.- De Agua Prieta, ubicada en Agua Prieta, Sonora.
2.- De Ensenada, ubicada en Ensenada, Baja California.
3.- De Guaymas, ubicada en Guaymas, Sonora.
4.- De la Paz, ubicada en la Paz, Baja California Sur.
5.- De Mazatlán, ubicada en Mazatlán, Sinaloa.
6.- De Mexicali, ubicada en Mexicali, Baja California.
7.- De Naco, ubicada en Naco, Sonora.
8.- De Nogales, ubicada en Nogales, Sonora.
9.- De San Luis Río Colorado, ubicada en San Luis Río Colorado, Son.
10.- De Sonoyta, ubicada en Sonoyta, Sonora.
11.- De Tecate, ubicada en Tecate, Baja California.
12.- De Tijuana, ubicada en Tijuana Baja California.
13.- De Cd. Acuña, ubicada en Cd. Acuña, Coahuila.
14.- De Chihuahua, ubicada en Chihuahua, Chihuahua.
15.- De Gral. Rodrigo M. Quevedo, ubicada en Gral. Rodrigo M. Quevedo, Chihuahua.
16.- De Cd. Juárez, ubicada en Cd. Juárez, Chihuahua.
17.- De Ojinaga, ubicada en Ojinaga, Chihuahua.
18.- De Piedras Negras, ubicada en Piedras Negras, Coahuila.
19.- De Torreón, ubicada en Torreón, Coahuila.
20.- De Colombia, ubicada en Colombia, Nuevo León.
21.- De Monterrey, ubicada en Mariano Escobedo, Nuevo León.
22.- De Matamoros, ubicada en Matamoros, Tamaulipas.
23.- De Cd. Miguel Alemán, ubicada en Cd. Miguel Alemán, Tamaulipas.
24.- De Nuevo Laredo, ubicada en Nuevo Laredo, Tamaulipas.
25.- De Cd. Reynosa, ubicada en Cd. Reynosa, Tamaulipas.
26.- De Tampico, ubicada en Tampico, Tamaulipas.
27.- De Tuxpan, ubicada en Tuxpan, Veracruz.
28.- De Aguascalientes, ubicada en Aguascalientes, Aguascalientes.
29.- De Guadalajara, ubicada en Guadalajara, Jalisco.
30.- De Manzanillo, ubicada en Manzanillo, Colima.
31.- De Lázaro Cárdenas, ubicada en Lázaro Cárdenas, Michoacán.
32.- De Querétaro, ubicada en Querétaro, Querétaro.
33.- De Toluca, ubicada en Toluca, México.
34.- De Acapulco, ubicada en Acapulco, Guerrero.
35.- De Coatzacoalcos, ubicada en Coatzacoalcos, Veracruz.
36.- De Puebla, ubicada en Puebla, Puebla.
37.- De Veracruz, ubicada en Veracruz, Veracruz.
38.- De Cancún, ubicada en Cancún, Quintana Roo.
39.- De Cd. del Carmen, ubicada en Cd. del Carmen, Campeche.
40.- De Cd. Hidalgo, ubicada en Cd. Hidalgo, Chiapas.
41.- De Progreso, ubicada en Progreso, Yucatán.
42.- De Subteniente López, ubicada en Subteniente López, Quintana Roo.
43.- De Salina Cruz, ubicada en Salina Cruz, Oaxaca.
44.- Del Aeropuerto Internacional de la Cd. de México, Ubicada en el Aeropuerto Internacional de la Cd. de México.
45.- De México, ubicada en México, Distrito Federal.

Cada Aduana estará a cargo de un Administrador del que dependerán los Subadministradores de la Aduana "1" y "2", el Jefe de la Policía Fiscal Federal de la Aduana, los Inspectores, Verificadores, Notificadores, Agentes de la Policía Fiscal y el personal que las necesidades del servicio requiera.

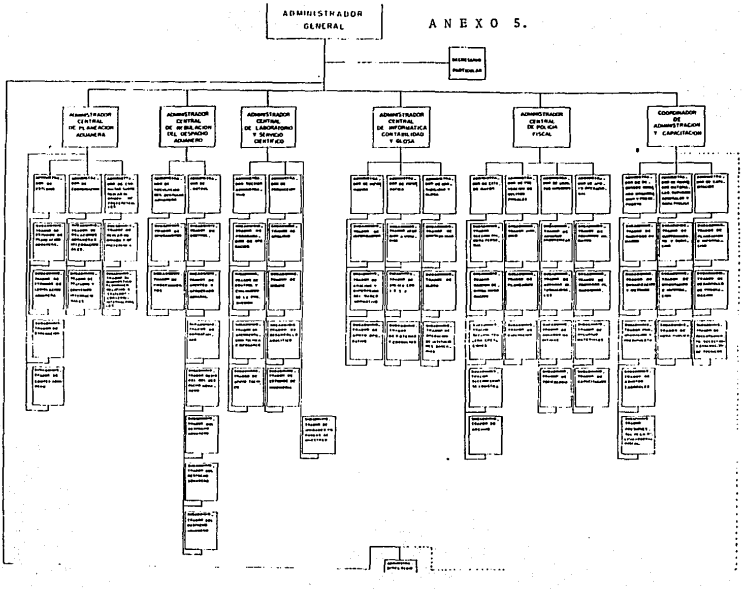
S.H.C.P.
S.S.I.
A.G.A.

ANEXO 4.



MARZO, 1993.

ANEXO 5.


ADMINISTRADOR GENERAL
SECRETARIA PARTICULAR
ADMINISTRADOR CENTRAL DE FISCALIZACION ADUANERA
ADMINISTRADOR CENTRAL DE RECAUDACION DEL SERVICIO ADUANERO
ADMINISTRADOR CENTRAL DE LABORATORIO Y SERVICIO CIENTIFICO
ADMINISTRADOR CENTRAL DE INFORMATICA CONTABILIDAD Y GLOSA
ADMINISTRADOR GENERAL DE POLICIA FISCAL
COORDINADOR DE ADMINISTRACION Y CAPACITACION

A N E X O No. 6

- Impuestos.
  - Impuestos Indirectos.
    - Impuestos Sobre Actos.
      - Introducción de Mercancías.
      - Salida de Mercancías.
      - Otros.
    - Impuestos Sobre Consumo.
      - Transferencias.
        - Artículos de Consumo Necesario.
      - Producción.
        - Artículos de Lujo.
  - Impuestos Directos.
    - Personales.
      - Son aquéllos en los que se toma en cuenta las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujeto pasivo. Ejemplo: Impuesto sobre herencia y legados.
    - Reales.
      - Son aquéllos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen. Ejemplo: Impuesto sobre pripiedad raíz.

A N E X O No. 7

Por su Gravamen.

Mixtos.- Cuando el impuesto se percibe por medio de combinaciones del específico y Ad. Valorem, puede ser:

1.- Acumulativo.- Cuando se sumen ambos impuestos,

2.- Alternativos.- Cuando el Ad Valorem, no excede de ciertos mínimos de percepción preestablecidos, se aplica en lugar específico.

Graduales.- Cuando el impuesto se determina en base a las diferentes calidades de una mercancía.

Por su Naturaleza.

Autónomos o generales.- Cuando son determinados por disposiciones internas y su aplicación es para todas las mercancías.

Convencionales.- Cuando son establecidos a través de un convenio internacional entre algunos países y su aplicación es para determinadas mercancías y países contratantes.

Por su Pago.

Definitivo.- Cuando las mercancías que han sido introducidas o extraídas de un país van a ser consumidas o usadas.

Garantizado.- Cuando las mercancías retornen al extranjero o de él, ya sean en su mismo estado o transformadas.

Suspensivo.- Cuando las mercancías se depositan en almacenes generales de depósito o son para la industria automotriz.

A N E X O No. 7

Clasificación de Impuestos Aduaneros.

Por su Finalidad.

Fiscales.- Cuando el Estado los utiliza con el fin de tener un ingreso para el cumplimiento de sus objetivos.

Protectores.- Cuando el Estado busca la protección de su economía interna protegiendo la industria, la planta productiva, su mercado de divisas y su balanza comercial.

Por su Regimen Aduanero.

Importación.- Cuando se causan por la introducción de mercancías a un territorio aduanero.

Exportación.- Cuando se perciben por la extracción de mercancías de un territorio aduanero.

Por su Gravamen.

Específico.- Cuando el impuesto se determina por una cantidad fija, según una medida aritmética.

Ad. Valorem.- Cuando el impuesto se calcula en base a un porcentaje del valor de las mercancías, su base puede ser de cinco tipos.

1.- Valor real o positivo.- Que es el efectivo de compra al que se adquieren las mercancías.

2.- Valor normal o teórico, que es el que debería ser.

3.- Valor según precio oficial.- Que es el que el Estado determina como valor de la mercancía.

4.- Valor comercial.- Que es el consignado en el documento comercial. - El que tiene en el comercio las mercancías.

5.- Valor de transacción. El realmente pagado o por pagar de las mercancías adquiridas.

ANEXO 8.

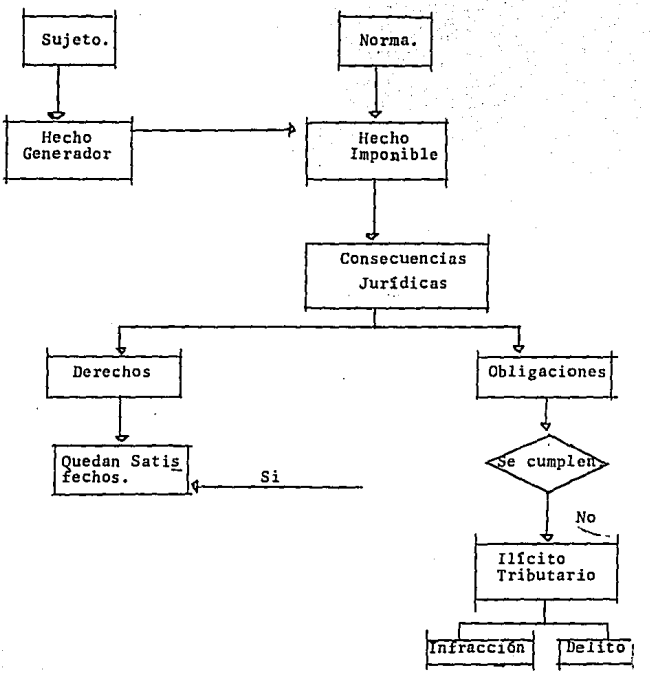
Regímenes Aduaneros.

- **I. Importación.**
  - Definitivos. — Es la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado. Art. 70 Ley Aduanera.
  - Temporales. — Es la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con una finalidad específica siempre que retornen al extranjero en el mismo estado.
    - a) Para retornar al extranjero en el mismo estado;
    - b) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.
- **II. Exportación.**
  - Definitiva. — Consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado. (Art. 73).
  - Temporal. — (La salida del territorio nacional de mercancías para permanecer en el extranjero por tiempo limitado y con una finalidad específica.
    - a) Para retornar al país en el mismo estado; y
    - b) Para elaboración, transformación o reparación.
- **III. Depósito Fiscal.** — El régimen de depósito fiscal consiste en el almacenamiento de mercancías de procedencia extranjera o nacional en Almacenes Generales de Depósito autorizadas para ello bajo el control de las Autoridades Aduaneras

Anexo 8.

- IV. Tránsito de Mercancías.
  - a) Interno.
  - b) Internacional.
- V. De las Marinas Turísticas y de los Campamentos de casas rodantes.

ANEXO 9.



.....
Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto.
Ob. Cit. Pág. 174.