

AMBROSIO MICHEL

# DERECHO PENAL FISCAL

EDITORIAL PORRÚA  
AV. REPÚBLICA ARGENTINA 15  
MÉXICO, 2012

## Capítulo IV

### REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD

#### A. CONCEPTO

Tradicionalmente nuestro sistema jurídico penal mexicano se ha venido caracterizando por la concentración monopólica del ejercicio de la acción penal a través de la institución del Ministerio Público. Así, el artículo 21 de la CPEUM del texto anterior a la reforma del 18 de junio de 2008 establecía en su primer párrafo que: *“...La investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público, el cual se auxiliará con una policía que estará bajo su autoridad y mando inmediato.”*

El vigente artículo 102 apartado A segundo párrafo de nuestra Carta Magna señala que:

Incumbe al Ministerio Público de la Federación, la persecución, ante los tribunales, de todos los delitos del orden federal; y, por lo mismo, a él le corresponderá solicitar las órdenes de aprehensión contra los inculcados; buscar y presentar las pruebas que acrediten la responsabilidad de éstos; hacer que los juicios se sigan con toda regularidad para que la administración de justicia sea pronta y expedita; pedir la aplicación de las penas e intervenir en todos los negocios que la ley determine.

Lo anterior, ha sido reconocido por nuestro más alto tribunal de justicia en diversos criterios judiciales, siendo el más reciente el siguiente:

MINISTERIO PÚBLICO. ES EL ÚNICO ÓRGANO DEL ESTADO COMPETENTE PARA FORMULAR E IMPULSAR LA ACUSACIÓN PENAL.—Conforme a los artículos 21 y 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Ministerio Público tiene a su cargo la persecución e investigación de los delitos, lo que significa que es el único órgano estatal competente para formular e impulsar la acusación o imputación delictiva. Así, la persecución e investigación de los delitos es una labor de carácter administrativo que por definición excluye a la judicial. Esto es, los artículos constitucionales aludidos deben leerse en el sentido de que establecen obligaciones a cargo del Ministerio Público, de manera que la investigación y persecución de los delitos no constituyen una prerrogativa a su cargo y, por tanto, no puede renunciar a su ejercicio, el cual es revisable en sede constitucional. Por otra parte, la posesión del monopolio no debe entenderse en el sentido de que la Constitución General de la República prohíbe la intervención de la víctima o del ofendido en el proceso penal como partes del mismo, en términos del artículo 20, apartado B, constitucional, pues el reconocimiento de este derecho coexiste con el indicado mandato constitucional a cargo del Ministerio Público. Así, a nivel constitucional también se dispone que deben existir medios de defensa que posibiliten la intervención de la víctima o del ofendido para efectos de impugnar, por ejemplo, el no ejercicio de la

acción penal. Es decir, la división competencial es clara en el sentido de que el único órgano del Estado facultado para intervenir como parte acusadora en un proceso penal es el Ministerio Público, en su carácter de representante social, y —de manera concomitante, aunque no necesaria— con la propia sociedad (cuando se trate de la víctima o el ofendido), en los términos que establece la propia Constitución Federal.

Amparo directo 9/2008. 12 de agosto de 2009. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Sergio A. Valls Hernández. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Miguel Enrique Sánchez Frías.

Registro No. 165954, Novena Época Instancia: Primera Sala, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, XXX, Noviembre de 2009, Página: 409, Tesis: la. CXCIH/2009, Tesis Aislada, Materia(s): Constitucional, Penal.

Hoy por hoy ese esquema monopólico sigue vigente, sin embargo, no debe pasar desapercibido la reforma constitucional del pasado 18 de junio de 2008, a través de la cual el Constituyente Permanente propone la implementación a nivel nacional de un nuevo sistema de justicia penal denominado “*Sistema Procesal Penal Acusatorio*” en el cual, entre otras cosas, se propone romper con ese monopolio ministerial, al plantearse en el párrafo segundo del artículo 21 constitucional el siguiente texto:

Artículo 21.—La investigación de los delitos corresponde al Ministerio Público y a las policías, las cuales actuarán bajo la conducción y mando de aquel en el ejercicio de esta función.

*El ejercicio de la acción penal ante los tribunales corresponde al ministerio público. La ley determinará los casos en que los particulares podrán ejercer la acción penal ante la autoridad judicial.*

Es decir, con dicha reforma se pretende establecer la posibilidad de que los particulares acudan directamente a ejercitar acción penal ante el órgano jurisdiccional, lo cual, una vez que se implemente (si es que llega a ocurrir), romperá con el monopolio a cargo del Ministerio Público.

Sin embargo, mientras no se implementen dichas reformas en el marco legal secundario, tanto a nivel federal como local, el texto constitucional resultará letra muerta.

Ahora bien, por regla general, la investigación y persecución de los delitos inicia de oficio o a partir de la denuncia verbal o por escrito que cualquier particular o servidor público presenta ante el Ministerio Público o sus auxiliares, situación que obliga a éstos a proceder de oficio al esclarecimiento de los hechos; sin embargo, hay algunas infracciones en las que el legislador determinó necesario el cumplimiento de ciertas exigencias para poder dar inicio válida y legalmente a esa investigación y persecución, las cuales doctrinariamente se denominan requisitos de procedibilidad.

En efecto, los requisitos de procedibilidad son condiciones sin las cuales el órgano del Estado encargado de investigar y perseguir los delitos se encuentra impedido para iniciar o continuar la averiguación previa; en este sentido basta recordar lo que dispone el artículo 113 delCFPP:

Artículo 113.—El Ministerio Público y sus auxiliares, de acuerdo con las órdenes que reciban de aquél, están obligados a proceder de oficio a la investigación de los delitos de que tengan noticia. Tratándose de delitos que deban perseguirse de oficio, bastará para el inicio de la averiguación la comunicación o parte informativo que rinda la policía, en el que se hagan del conocimiento de la autoridad investigadora hechos que pudieran ser delictivos, sin que deban

reunirse los requisitos a que aluden los artículos 118, 119 y 120 de este ordenamiento. A la comunicación o parte informativo se acompañarán los elementos de que se dispongan y que sean conducentes para la investigación. *La averiguación previa no podrá iniciarse de oficio en los casos siguientes.*

I. Cuando se trate de delitos en los que solamente se pueda proceder por querrela necesaria, si ésta no se ha presentado.

II. Cuando la ley exija algún requisito previo, si éste no se ha llenado.

Ahora bien, no obstante que el artículo antes transcrito señala que la averiguación previa no podrá iniciarse de oficio en delitos de querrela necesaria o en los que la ley exija un requisito previo, algunos tribunales han considerado, en tratándose de delitos fiscales, que lo que se condiciona no es el inicio de la averiguación previa sino el ejercicio de la acción penal, como se advierte de la siguiente tesis judicial:

Querrela en delitos previstos por el Código Fiscal de la Federación. Es un requisito de procedibilidad, previo al ejercicio de la acción penal, y no al inicio de la averiguación.— Es inexacto que la querrela de que habla el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, como requisito de procedibilidad, deba ser previa al inicio de la averiguación, y no solamente al ejercicio de la acción penal, puesto que tal circunstancia no se advierte de la lectura del numeral citado, máxime si es de la propia averiguación previa de donde surgen los datos necesarios para estimar acreditada la existencia de hechos delictuosos previstos por los artículos 102, fracciones I y II, y 105, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, y presumir la responsabilidad del inculpado en su comisión, por lo que, siendo la querrela tan sólo el requisito necesario para proceder en contra del inculpado ante el órgano jurisdiccional, y estando satisfecho tal requisito, es claro que la orden de aprehensión dictada no resulta violatoria de garantías en su perjuicio, sin que sea atendible lo que se alegue acerca de que sin querrela no hay averiguación, pues la averiguación existe y lo que no se puede es proceder contra quienes resulten presuntos responsables, sin la querrela mencionada.

Segundo Tribunal Colegiado del Tercer Circuito.

Amparo en revisión 614/84. Ismael Morfín Orozco. 14 de agosto de 1985. Unanimidad de votos. Ponente: José Antonio Llanos Duarte. Secretario: Francisco Javier Ruvalcaba Guerrero.

Nota: En el Informe de 1985, la tesis aparece bajo el rubro "Delitos previstos por el Código Fiscal de la Federación. La querrela es un requisito de procedibilidad, previo al ejercicio de la acción penal, Y NO AL INICIO DE LA AVERIGUACIÓN."

Registro: 248492, Séptima Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Se-manario Judicial de la Federación*, Volumen: 199-204 Sexta Parte, Materia(s): Penal, Tesis: Página: 136.

Genealogía: Informe 1985, Tercera Parte, Tribunales Colegiados de Circuito, tesis 14, página 120.

Ahora bien, si se adoptara una postura radical (contraria a la contemplada en la tesis anterior) de que los requisitos de procedibilidad condicionan el inicio de la averiguación previa, estaríamos ante un problema de nulidad de actuaciones, ya que todo lo actuado por el Agente del Ministerio Público antes de la formulación de la querrela sería nulo.

No obstante ello, creemos que simplemente se trata de una cuestión de facto, pues si en una averiguación previa ya iniciada por el Ministerio Público se advierte que existen hechos probablemente constitutivos de delito perseguibles a petición de parte interesada, el requisito de procedibilidad debe subsanarse simple y llanamente requiriendo al intere-

sado para que se pronuncie al respecto, tal y como se advierte de los artículos 113 párrafo tercero del CFPP y 4º fracción I inciso A) penúltimo párrafo de la LOPGR.

CFPP

Artículo 113. ...

I...II...

Cuando para la persecución de un delito se requiera querrela u otro acto equivalente, a título de requisito de procedibilidad, el Ministerio Público Federal actuará según lo previsto en la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República, para conocer si la autoridad formula querrela o satisface el requisito de procedibilidad equivalente.”

LOPGR

Artículo 4.—Corresponde al Ministerio Público de la Federación:

I. Investigar y perseguir los delitos del orden federal. El ejercicio de esta atribución comprende:

A) En la averiguación previa:

Cuando el Ministerio Público de la Federación tenga conocimiento por sí o por conducto de sus auxiliares de la probable comisión de un delito cuya persecución dependa de querrela o de cualquier otro acto equivalente, que deba formular alguna autoridad, *lo comunicará por escrito y de inmediato a la autoridad competente, a fin de que resuelva con el debido conocimiento de los hechos lo que a sus facultades o atribuciones corresponda.* Las autoridades harán saber por escrito al Ministerio Público de la Federación la determinación que adopten.

Luego entonces, podemos afirmar que los requisitos de procedibilidad condicionan tanto el inicio como el ejercicio de la acción penal; sin embargo, dichos requisitos solamente son subsanables para efectos del inicio de la averiguación previa, pero no para el ejercicio de la acción penal, pues el órgano jurisdiccional se encuentra impedido para recabar tal requisito bajo pena de incurrir en nulidad de actuaciones, tal y como lo demuestra el siguiente criterio judicial:

Querrela. Su presentación y ratificación ante la autoridad jurisdiccional durante el transcurso del procedimiento (pre instrucción, instrucción o juicio) están afectadas de nulidad absoluta.—Si bien es verdad que acorde con el artículo 468, fracción II, que remite al artículo 113, fracciones I y II, ambos del Código Federal de Procedimientos Penales, una de las hipótesis para suspender el procedimiento penal en su periodo de instrucción o juicio, es la ausencia del requisito de procedibilidad, también lo es que por idénticas razones, la ausencia de la querrela debe considerarse como tal. En ese sentido, si el Juez de origen nunca suspendió el procedimiento, debe entenderse que cuando menos durante la instrucción y hasta antes de dictar sentencia siempre estimó cubierto el requisito de la presentación de la querrela, pero si por el contrario, estima que no se actualiza, entonces debe cumplir con lo previsto en los numerales en cita, y proveer lo conducente para que el Ministerio Público, en atención a sus facultades y en términos de los artículos 21 y 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 4o., fracción I, apartado A, inciso a), de la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República y 19 del Código Federal de Procedimientos Penales, reciba de quien esté legitimado para ello la querrela correspondiente sobre la acción u omisión probablemente constitutivas de delito. Por tanto, si la querrela

debe ser presentada y ratificada ante el Ministerio Público y no existe disposición alguna que faculte a la autoridad jurisdiccional para que lo haga durante el transcurso del procedimiento (preinstrucción, instrucción o juicio), resulta inconcuso que de llegar a hacerlo, dicha actuación estaría afectada de nulidad absoluta, en atención al artículo 27 bis del mencionado código, además porque admitir aquella intervención se traduciría en una invasión a las atribuciones propias del Ministerio Público y la autoridad judicial se convertiría en Juez y parte, sin duda alguna, en agravio del inculpado.

Quinto Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito.

Amparo directo 4/2009. 2 de abril de 2009. Unanimidad de votos. Ponente: Inosencio del Prado Morales. Secretario: Ciro Alonso Rabanales Sevilla.

Registro No. 166847, Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, XXX, Julio de 2009, Página: 2054, Tesis: XV.5o.9 P, Tesis Aislada, Materia(s): Penal.

Similar criterio se sustenta en la siguiente tesis:

Querrela no ratificada en averiguación previa. Viola garantías suspender el procedimiento judicial, en apelación contra la sentencia.—La determinación del Tribunal Unitario al resolver la apelación contra la sentencia definitiva, ordenando la suspensión del procedimiento, ante la falta de ratificación de la querrela por parte del procurador fiscal de la Federación es incorrecta, pues de acuerdo con el artículo 119 del Código Federal de Procedimientos Penales para que se satisfaga debidamente el requisito de procedibilidad de la querrela, necesario para el ejercicio de la acción penal, la *ratificación condigna debe ser formalmente o mediante poder general ante el órgano técnico investigador quien deberá asegurarse de la identidad del denunciante o querrelante, de la legitimación de este último, así como de la autenticidad de los documentos en que aparezca formulada la querrela y en los que se apoye, o sea que esa actuación debe ser con anterioridad al ejercicio de la acción persecutoria*, y si con posterioridad el procurador fiscal de la Federación compareció ante el Juez de la causa a ratificar los escritos de querrela, en modo alguno puede considerarse como una ratificación, en términos de lo dispuesto por el numeral 119 mencionado, pues el Juez de la causa carece de facultades para tal efecto, y sólo podía suspender el procedimiento al momento de resolver la situación jurídica del justiciable, sin abordar el estudio del cuerpo del delito y la probable responsabilidad, hasta en tanto quedara satisfecho el requisito relativo y previo al nuevo ejercicio de la acción penal; por consiguiente, si el Magistrado unitario, al resolver la apelación contra la sentencia definitiva, ordenó la suspensión del procedimiento apoyándose al efecto, en los preceptos 468, fracción II, 113, fracción I y 472 de la ley procesal del fuero, su proceder es incorrecto, toda vez que la hipótesis prevista en la fracción II del artículo 468, no puede aplicarse en cualquier etapa del procedimiento judicial, como puede ocurrir, verbigracia, cuando el procesado se sustrae a la acción de la justicia o cuando enloquezca, ya que establecer lo contrario en la primera hipótesis, equivaldría otorgar al agente del Ministerio Público de la Federación una facultad ilimitada para subsanar la irregularidad cometida en la averiguación previa y nuevamente ejercer acción penal contra el indiciado de que se trate, lo cual no es factible cuando ya fue resuelta la situación jurídica del sujeto y se formularon conclusiones acusatorias (perfeccionamiento de la acción persecutoria), y como el legislador no alude que la suspensión tratándose de la citada fracción II, del numeral 468 invocado, deba ser en cualquier estado del proceso, es inconcuso que la facultad del juzgador para suspender dicho procedimiento, es al momento de resolver la situación jurídica, en que devuelve el expediente al Ministerio Público para que recabe debidamente la querrela y satisfecho el requisito ejercer acción penal; por ende el ad quem violó garantías en perjuicio del justiciable, al ordenar la suspensión del procedimiento, cuando ya se dictó formal prisión en las causas penales

en que no se ratificó la repetida querrela, y el Juez de Distrito dictó sentencia en la cual determinó la libertad del procesado, porque la suspensión del procedimiento, en modo alguno puede analizarse con posterioridad a ese estadio procesal, pues considerar lo contrario, equivaldría a soslayar los plazos y términos para que se actualizara la figura de la preclusión, tratándose de ilícitos que se persiguen por querrela.

Tercer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

Amparo directo 226/2007. 30 de septiembre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Homero Ruiz Velázquez. Secretaria: Miriam Sonia Saucedo Estrella.

Registro: 168281, Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Se-manario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008, Materia(s): Penal, Tesis: I.3o.P.86 P, Página: 1074.

Por otra parte, algunos autores incluyen a los requisitos de procedibilidad dentro de las condiciones objetivas de punibilidad, lo cual es incorrecto, pues mientras los primeros se refieren al cumplimiento de ciertas condiciones para el inicio de la investigación ministerial (aspecto adjetivo) los segundos se refieren a circunstancias que, no formando parte del tipo penal, son indispensables para que el delito pueda ser sancionado (aspecto sustantivo).

En ese sentido, de acuerdo con el Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México,

...puede hablarse de aspectos diversos de una misma cuestión, porque cuando nos referimos a las condiciones objetivas de punibilidad estamos utilizando la perspectiva penal sustantiva en general, y cuando aludimos a las cuestiones prejudiciales el enfoque se avoca al conocimiento del punto de vista procesal stricto sensu, enlazando todo ello con los requisitos de procedibilidad como condiciones que han de ser cumplidas, en cuanto trámite previo para proceder contra quien ha infringido una específica norma penal sustantiva.<sup>1</sup>

Francisco Muñoz Conde, en su Tratado de Derecho Penal, al hablar de las condiciones objetivas de punibilidad, refiere lo siguiente: *"De ellas se distinguen las condiciones objetivas de procedibilidad o perseguibilidad que condicionan, no la existencia del delito, sino su persecución procesal, es decir, la apertura de un procedimiento penal..."*.<sup>2</sup>

Luego entonces, los requisitos de procedibilidad condicionan propiamente el inicio y ejercicio de la acción penal (aspecto netamenteprocesal), mientras que las condiciones objetivas de punibilidad condicionan la posibilidad de castigar al sujeto activo del delito por la realización del hecho delictivo.

Finalmente, debemos señalar que el cumplimiento de los requisitos de procedibilidad es una exigencia no solamente de legalidad, sino además de constitucionalidad, ya que, de no cumplirse con dicho requisito, no es posible que se libere una orden de aprehensión, tal y como lo refiere el artículo 16 párrafo tercero de la CPEUM:

No podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que preceda denuncia o querrela de un hecho que la ley señale como delito, sancionado con pena privativa de

<sup>1</sup> *Diccionario Jurídico Mexicano*, t. P-Z, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Editorial Porrúa, México 1996, p. 2648.

<sup>2</sup> Muñoz Conde, Francisco. *Derecho Penal, Parte General*, Editorial Tirant Lo Blanch, Valencia, España, 1999, p. 361.

libertad y obren datos que establezcan que se ha cometido ese hecho y que exista la probabilidad de que el indiciado lo cometió o participó en su comisión.

## B. ESPECIES DE REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD

Dentro de los requisitos de procedibilidad más comunes se encuentran: .. *ladenuncia, la querrela y algunos otros actos de significación procesal similar como la autorización, la declaratoria de perjuicios y la declaratoria de procedencia, esta última que... podría quedar incluida en la autorización misma...*<sup>3</sup>

Aún cuando los anteriores requisitos son los más comunes, en la legislación mexicana encontramos otros más como la *petición*, propia de los delitos previstos en la legislación financiera.

Por otra parte, algunos autores consideran a la *denuncia* como un requisito de procedibilidad; sin embargo, la denuncia como tal no condiciona propiamente el inicio ni la continuación del ejercicio de la acción penal, pues solamente es un medio para hacer del conocimiento del órgano investigador el evento delictivo.

Sobre el tema de la denuncia como requisito de procedibilidad, no pasa inadvertida la falta de técnica jurídico-legislativa contenida en el artículo 400 bis del CPF, que establece, como un requisito de procedibilidad, en tratándose del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita vinculados al sistema financiero, la formulación de denuncia previa por parte de la SHCP. Dicho artículo establece:

Artículo 400-Bis.—Se impondrá de cinco a quince años de prisión y de mil a cinco mil días multa al que por sí o por interpósita persona realice cualquiera de las siguientes conductas: adquiera, enajene, administre, custodie, cambie, deposite, dé en garantía, invierta, transporte o transfiera, dentro del territorio nacional, de éste hacia el extranjero o a la inversa, recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, con conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita, con alguno de los siguientes propósitos: ocultar o pretender ocultar, encubrir o impedir conocer el origen, localización, destino o propiedad de dichos recursos, derechos o bienes, o alentar alguna actividad ilícita.

*En caso de conductas previstas en este artículo, en las que se utilicen servicios de instituciones que integran el sistema financiero, para proceder penalmente se requerirá la denuncia previa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.*

Sin embargo, ello se considera incorrecto, ya que no se trata propiamente de una simple denuncia sino de un verdadero requisito de procedibilidad que condiciona el inicio o el ejercicio de la acción penal dentro la averiguación previa.

Ahora bien, en tratándose de delitos fiscales, las diferentes especies de requisitos de procedibilidad las encontramos en el artículo 92 del CFF, mismo que establece:

Artículo 92.—Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

<sup>3</sup> Hernández Pliego, Julio A. *Programa de Derecho Procesal Penal*, Editorial Porrúa, México, 2002, p. 95.



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

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

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

Del artículo antes transcrito se advierten claramente tres tipos de requisitos de procedibilidad en este tipo de delitos: *querrela*, *declaratoria de perjuicio* y *declaratoria de contrabando*. La denuncia aún cuando, en principio y en esencia, consideramos que no es un requisito de procedibilidad, también será abordada a continuación.

#### a) Querrela

De acuerdo con el Diccionario jurídico Espasa, la querrela "... es el acto procesal por el cual un sujeto jurídico declara ante el juez su voluntad de ejercer la acción penal contra algún sujeto, determinado o indeterminado, y de constituirse en parte acusadora en el proceso, dando noticia además del hecho que reviste caracteres de delito".<sup>4</sup>

Para Manuel Rivera Silva, en su obra *El Procedimiento Penal*, la querrela se puede definir como la "...relación de hechos expuesta por el ofendido ante el Órgano Investigador, con el deseo manifiesto de que se persiga al autor del delito".<sup>5</sup>

Por su parte, Guillermo Colín Sánchez, en su obra *Derecho Mexicano de Procedimientos Penales*, la define como

...el derecho o facultad que tiene una persona a la que se designa querellante, víctima de un hecho ilícito penal, para hacerlo del conocimiento del procurador de justicia o del agente del Ministerio Público, y con ello dar su anuencia para que se investigue la conducta o hecho y satisfechos que fueren los requisitos previstos en el artículo 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente, se lleve a cabo el proceso correspondiente.<sup>6</sup>

Coincidimos con las referidos conceptos sobre todo en cuanto a que la querrela constituye la anuencia o solicitud de la víctima u ofendido para que se persiga el delito, es decir, la querrela es una verdadera limitante o condicionante a la función investigadora y persecutora por parte del Agente del Ministerio Público, a diferencia de la simple denuncia que puede ser formulada por cualquier persona.

Dentro de los delitos fiscales que se persiguen por querrela de la SHCP tenemos los siguientes:

<sup>4</sup> *Diccionario Jurídico Espasa, op. cit.*, t. Q-S, p. 829.

<sup>5</sup> Rivera Silva, Manuel. *El Procedimiento Penal*, Editorial Porrúa, 1988, México, D.F., p. 112.

<sup>6</sup> Colín Sánchez, Guillermo. *Derecho Mexicano de Procedimientos Penales*, 6ª. Edición, Editorial Porrúa, 1980, México, D.F., p. 321.

- El Equiparable al Contrabando, previsto en el artículo 105 y sancionado en el artículo 104, ambos del CFF.<sup>7</sup>
- Defraudación Fiscal, prevista y sancionada en el artículo 108 del CFF.
- Defraudación Fiscal Equiparable, prevista en el artículo 109 y sancionada en el artículo 108, ambos del CFF.
- Delitos relacionados con el RFC, previstos y sancionados en el artículo 110 del CFF.
- Delitos relacionados con registros y sistemas contables de los contribuyentes, previstos y sancionados en el artículo 111 del CFF.
- Delitos relacionados con depositarios e inventores, previstos y sancionados en el artículo 112 del CFF.
- Delito cometidos por servidores públicos al ordenar o practicar visitas domiciliarias sin mandamiento de autoridad, previsto y sancionado por el artículo 114 del CFF.

Llama la atención el que a pesar de que no todos los delitos referidos líneas arriba causan una afectación directa al Fisco Federal sino a la sociedad en general, son sujetos al requisito de querrela y no a una simple denuncia, tal es el caso de los tipos previstos en los artículos 111 fracción VI y 114 del CFF, no obstante el legislador así lo consideró necesario.

#### b) Declaratoria de perjuicio

En algunos delitos fiscales, el legislador, sin una explicación lógica ni mucho menos técnica, denominó al requisito de procedibilidad para ciertos tipos penales fiscales como declaratoria de perjuicio y no simplemente querrela, no obstante que en varios de los delitos de querrela también está presente el perjuicio, como lo puede ser el delito de defraudación fiscal y algunos de sus equiparables, previstos en los artículos 108 y 109 del CFF.

No obstante ello, la coexistencia y distinción terminológica de ambos requisitos ha sido expresamente reconocida por los órganos jurisdiccionales, tal y como se advierte del siguiente criterio judicial:

**Contrabando, delito de. No es requisito la previa querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para proceder penalmente.**—Para proceder penalmente en relación con el delito de contrabando a la importación, previsto por el artículo 102, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, no es requisito la previa querrela de la Secretaría de Hacienda, por no disponer así el artículo 92 del propio cuerpo normativo, pues tal existencia, según lo dispone la fracción I del citado numeral, sólo se refiere a los delitos fiscales definidos por los artículos 105, 108,

<sup>7</sup> Llama la atención que, no obstante que el delito de contrabando equiparable, previsto en el artículo 105 del CFF, se persigue por *querrela* (artículo 92 fracción I CFF), varias de sus hipótesis delictivas encuadran en el supuesto a que se refiere la *declaratoria de contrabando* (artículo 92 fracción III del CFF), pues se trata propiamente de contrabando de mercancías por las que no deben pagarse impuestos y requieren permiso de autoridad competente, o bien de mercancías de tráfico prohibido. (Ver artículo 105 fracciones I, IV y V del CFF). Luego entonces, en el caso de las fracciones I, IV y V del artículo 105 del CFF resultaría cuestionable cuál requisito de procedibilidad debe agotarse, es decir, la querrela o bien, la declaratoria de contrabando.

109, 110, 111, 112, y 114 del código tributario dentro de los cuales no se comprende el ilícito de contrabando a la importación previsto por el citado artículo 102, fracción I, ya que para proceder penalmente por este delito, conforme a lo establecido por las diversas fracciones II y III, del propio artículo 92, sólo se requiere que la Secretaría de Hacienda declare que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir un perjuicio y que, en su caso, formule la declaratoria correspondiente respecto del contrabando de mercancías por las que deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente o de mercancías de tráfico prohibido.

Tercer Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito.

Amparo directo 148/90. Francisco Márquez Mendoza. 20 de febrero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: José Antonio Hernández Martínez. Secretario: Carlos R. Domínguez Avilán.

Registro: 221336, Octava Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Se-manario Judicial de la Federación*, Tomo: VIII, Noviembre de 1991, Materia(s): Penal, Tesis: Página: 188.

Ahora bien, por declaratoria de perjuicio debemos entender la manifestación que hace la autoridad hacendaria al agente del Ministerio Público de la Federación de que el Fisco Federal ha sufrido un detrimento o afectación patrimonial por la comisión de un delito fiscal.

Así las cosas, dentro de los delitos fiscales que se persiguen mediante declaratoria de perjuicio encontramos los siguientes:

- El contrabando previsto en el artículo 102 fracción I y sancionado en el artículo 104, ambos del CFF.
- El robo de mercancías en recinto fiscal o fiscalizado, previsto y sancionado en el artículo 115 del CFF.

#### c) Declaratoria de Contrabando

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, el legislador consideró denominar al requisito de procedibilidad simplemente como declaratoria en este caso de contrabando y no de perjuicio, dado que en este caso con dichos delitos no hay una afectación propiamente económica para el Fisco Federal.

Ahora bien, dentro de los delitos que se siguen por declaratoria de contrabando tenemos propiamente los previstos en el artículo 102 fracciones II y III y sancionados en el artículo 104, ambos del CFF. En ese sentido existe el siguiente criterio judicial:

**Contrabando. Para proceder penalmente en las hipótesis previstas en las fracciones II y III DEL ARTÍCULO 102 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ES NECESARIA LA DECLARATORIA de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a que se refiere la fracción III DEL artículo 92 del mismo ordenamiento legal.—El artículo 102 del Código Fiscal de la Federación establece, en principio y en términos generales, la descripción típica del delito de contrabando básico, al señalar que: “Artículo 102. Comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías: I. Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.—II. Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.—III. De importación o exportación prohibida.—También comete el delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin**

que le hayan sido entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello. ...". En el propio precepto se distinguen tres diversas clases de mercancías vinculadas con cada uno de los supuestos del contrabando, a saber: *a)* Aquellas de importación permitida pero sólo condicionada al pago de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse. Bajo este criterio debe entenderse cualquier clase de mercancía de tráfico permitido u ordinario, donde su posible importación o exportación sólo está condicionada al pago de las contribuciones o cuotas respectivas; es por ello que, en ese supuesto, la realización del contrabando sí produce un perjuicio económico directo al interés fiscal consistente en la omisión del pago de las contribuciones o cuotas, además, en estos supuestos es admisible hablar de los requisitos de procedibilidad denominados querrela y declaratoria de perjuicio (según el asunto casuísticamente determinado) a que se refieren las fracciones I y II del artículo 92 del mismo código, *b)* Aquellas mercancías cuya importación está condicionada a la existencia de un permiso expedido por autoridad competente. En este caso no se trata ya de cualquier clase de mercancía susceptible de tráfico ordinario y, por consiguiente, no es la simple omisión de impuestos o cuotas lo que constituye la afectación al bien jurídico ni tampoco el motivo de tipificación del delito; por el contrario, el bien jurídico en tales supuestos no es estrictamente de carácter patrimonial ni de interés exclusivo de la autoridad hacendaria, sino que se trata de mercancías que por diversos intereses nacionales y generales de la sociedad (por ejemplo, en beneficio de áreas estratégicas de producción y empleo), deben restringirse, tal es el caso de la industria automotriz mexicana que, sin duda, resultaría afectada con la internación ilimitada de vehículos de procedencia extranjera; por tanto, no es la simple omisión en el pago de impuestos de importación lo que constituye el núcleo de este supuesto típico sino la internación y tenencia de los automóviles en territorio nacional sin contar con la autorización de la autoridad competente, que será en cada caso la facultada para otorgar dicha clase de autorizaciones de carácter excepcional, como sería en su momento la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, hoy denominada de Economía. Como puede verse, esta clase de mercancías no está sujeta a controles arancelarios, sino precisamente, como lo establece la fracción II del artículo 176 de la Ley Aduanera, a regulaciones o restricciones emitidas conforme a la Ley de Comercio Exterior, por razones de seguridad nacional, salud pública, preservación de la flora o fauna, del medio ambiente, de sanidad fitopecuaria o los relativos a normas oficiales mexicanas, excepto tratándose de las normas oficiales mexicanas de información comercial, compromisos internacionales, requerimientos de orden público o cualquiera otra regulación, *c)* Finalmente, la tercera clase de mercancías se refiere a aquellas cuya importación o exportación está definitivamente prohibida, las cuales, al igual que en el caso anterior, no son de tráfico o importación ordinariamente permitida, tampoco existe la posibilidad de cubrir impuestos o cuotas para poderlas internar al territorio nacional, sino que la restricción es absoluta en los términos en que se establezca por las autoridades competentes y en atención a intereses como los anteriormente mencionados. Por todo lo anterior, se concluye que, tratándose del contrabando relacionado con las mercancías a que se refieren las fracciones II y III del citado artículo 102, es decir, las que requieren permiso especial o que son de importación prohibida, el requisito exigible para proceder penalmente no es el de querrela o declaratoria de perjuicio al fisco en términos de las fracciones I y II del artículo 92 del invocado código (por no tratarse de una afectación meramente patrimonial en sentido estricto y directo), sino el diverso requisito a que se refiere la fracción III del mencionado artículo 92, es decir, que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule la declaratoria en los casos de contrabando de mercancías por las que no deben pagarse impuestos pero que requieren permiso de autoridad competente, o que se trata de mercancías de tráfico prohibido.

Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Segundo Circuito.

Amparo directo 137/2005. 6 de octubre de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: José Nieves Luna Castro.

Secretario: Fernando Horacio Orendáin Carrillo.

Registro: 176348, Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Se-manario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XXIII, Enero de 2006, Materia(s): Penal, Tesis: II.2o.P.189 P. Página: 2345.

d) Denuncia de Hechos

De acuerdo con el Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, el vocablo denuncia deriva del verbo denunciar “...que proviene del latín *denuntiare*, el cual significa “hacer saber”, “remitir un mensaje”.<sup>8</sup>

En ese sentido y como ya lo mencionamos anteriormente, la denuncia de hechos no es propiamente un requisito de procedibilidad, sino simplemente un medio para hacer del conocimiento del Ministerio Público la posible comisión de un evento delictivo. Lo anterior se recoge en el siguiente criterio judicial:

Delitos que se persiguen de oficio, querrela innecesaria en caso de.—Tratándose de delitos que se persiguen de oficio, basta que el titular del ejercicio de la acción penal tenga conocimiento de la comisión de hechos delictuosos para que inicie la averiguación y ejercite la acción penal correspondiente, sin que sea requisito de procedibilidad la querrela, bastando la denuncia o acusación de cualquier persona.

Amparo directo 3593/71. José Luis Valeriano Romero. 25 de junio de 1973. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Ernesto Aguilar Álvarez.

Registro: 236172, Instancia: Primera Sala, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*, Volumen: 54 Segunda Parte, Materia(s): Penal, Tesis: Página: 23.

En ese sentido, Manuel Rivera Silva señala que la denuncia “...es la relación de actos, que se suponen delictuosos, hecha ante la autoridad investigadora con el fin de que ésta tenga conocimiento de ellos”.<sup>9</sup>

Coincidimos con la anterior definición, sin embargo, debemos agregar que además la denuncia puede ser formulada por cualquier persona aún cuando no sea la afectada ni tenga interés alguno en el asunto, más aún, la formulación de la denuncia no es simplemente una potestad sino una obligación tanto de particulares como de servidores públicos, tal y como lo señalan los artículos 116 y 117 del CFPP que establecen:

Artículo 116.—Toda persona que tenga conocimiento de la comisión de un delito que deba perseguirse de oficio, está obligada a denunciarlo ante el Ministerio Público y en caso de urgencia ante cualquier funcionario o agente de policía.

Artículo 117.—Toda persona que en ejercicio de funciones públicas tenga conocimiento de la probable existencia de un delito que deba perseguirse de oficio, está obligada a participarlo inmediatamente al Ministerio Público, transmitiéndole todos los datos que tuviere, poniendo a su disposición, desde luego, a los inculcados, si hubieren sido detenidos.

Ahora bien, el párrafo segundo del artículo 92 del CFF establece que: “En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal”.

<sup>8</sup> *Diccionario Jurídico Mexicano*, op. cit., t. D-H, p. 899.

<sup>9</sup> Rivera Silva Manuel, op. cit., p. 98.

#### REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD

Es decir, por exclusión, el CFF establece como delitos perseguibles de oficio, en cuyo caso basta la formulación de la simple denuncia, las conductas previstas en los siguientes tipos:

- El delito de amenazas de servidores públicos y la presentación de querrelas o denuncias notoriamente improcedentes, previstos y sancionados en el artículo 114-A del CFF;
- El delito de servidores públicos consistente en revelar a terceros información financiera previsto y sancionado en el artículo 114-B del CFF; y
- Los delitos relacionados con la comercialización de gasolina y disel, previstos y sancionados en el artículo 115 bis del CFF.

Una mención especial merecen las presunciones de contrabando previstas en el artículo 103 del CFF, que no obstante que no constituyen delitos autónomos en sí mismos, por su estrecha vinculación al delito de contrabando previsto en artículo 102 del mismo ordenamiento legal, han sido materia de debate judicial en cuanto a si para su persecución requieren o no de la formulación de algún requisito de procedibilidad.

Así tenemos que, por una parte, el Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito sostuvo que, en tratándose de las presunciones de contrabando previstas en el artículo 103 del CFF, era necesaria la formulación de la declaratoria de perjuicio, dado que dicha norma es complementaria del diverso artículo 102 del mismo ordenamiento legal. En ese tenor emitió la siguiente jurisprudencia:

**Contrabando. Para que se proceda penalmente por ese delito, es necesario que se OBTENGA LA DECLARATORIA DE PERJUICIO DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.**—El artículo 92, fracción II, del Código Fiscal de la Federación establece que para proceder penalmente por el delito de contrabando que contempla el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, es necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público declare que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio, de tal suerte que si la figura de contrabando prevista por el mencionado precepto se actualiza con la sola introducción o extracción del país de mercancía o vehículos de procedencia extranjera, en su caso, omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse y sin contar con el permiso de la autoridad competente, conforme al último criterio definido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la contradicción de tesis 43/99, de la que derivó la tesis de jurisprudencia 29/2001, cuyo rubro es: “**Contrabando. Se actualiza ese delito, previsto en el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de vehículos de procedencia extranjera aun cuando se localicen dentro del límite territorial que señala el diverso artículo 103 del mismo cuerpo de leyes.**”, el diverso delito previsto por el artículo 103 del mismo código tributario, no debe examinarse en forma aislada, sino como dos normas que se complementan entre sí, en virtud de que lo regulado en el primer precepto, supone una situación posterior a la introducción de mercancías; entonces igual debe interpretarse que para que la hipótesis donde se presume la comisión del delito de contrabando prevista por el invocado artículo 103 se actualice y se proceda penalmente en contra del responsable de la comisión de tal ilícito, es necesaria la declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo a lo previsto en el dispositivo legal anotado.

Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito.

Amparo directo 221/2001. 4 de octubre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Edna María Navarro García. Secretaria: Raquel Nieblas Germán.

Amparo directo 528/2001. 8 de noviembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Daniel Cabello González. Secretaria: Brenda Maritza Zárate López.

Amparo directo 316/2001. 15 de noviembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: José Manuel Blanco Quihuis. Secretario: Cruz Fidel López Soto.

Amparo directo 16/2002. 21 de febrero de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Ernesto Encinas Villegas, secretario de tribunal en funciones de Magistrado, en términos del artículo 81, fracción XXII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación. Secretaria: Brenda Maritza Zárate López.

Amparo directo 622/2001. 7 de marzo de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Edna María Navarro García. Secretaria: Laura Elena Palafox Enríquez.

Registro: 186978, Séptima Época, Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Jurisprudencia (Superada), Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XV, Mayo de 2002, Materia(s): Penal, Tesis: V.2o. J/58, Página: 941.

Por su parte, el Primer Tribunal Colegiado del Quinto Circuito sostuvo que, entrándose de las referidas presunciones de contrabando, no era necesaria la formulación de la declaratoria de perjuicio o de contrabando, dado que el artículo 103 no se encuentra contemplado en ninguna de las hipótesis del artículo 92, ambos del CFF. Lo anterior quedó resaltado en la siguiente tesis:

CONTRABANDO PRESUNTO, DELITO DE, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 103, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. PARA PROCEDER PENALMENTE POR ESE ILÍCITO, NO CONSTITUYEN REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD NINGUNA DE LAS EXIGENCIAS PREVISTAS POR EL artículo 92 DEL propio ordenamiento.—El artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, en su fracción I, establece los casos en los cuales la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá formular querrela para proceder penalmente por delitos fiscales y señala con precisión que se aplica en los casos de los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, es decir, no prevé al artículo 103, fracción II, que es el precepto que contempla la figura típica del delito de contrabando presunto; asimismo, tal numeral, en su fracción II, establece la declaratoria de perjuicio en detrimento del fisco federal y prevé a los artículos 102 y 115 de la citada legislación. Por otra parte, la fracción III del precepto citado expresamente se refiere a mercancías que pueden ser clasificadas como aquellas por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente o de aquellas que son de tráfico prohibido, caso en el que se requiere declaratoria de contrabando, misma que no se precisa para la conducta delictiva descrita por el artículo 103, fracción II, del código tributario, debido a que en los artículos 102, 103, fracciones I, III, IV, V, VI, VII, VIII y IX, y 105, fracciones I, II, III, IV, IX, X y XI, el legislador precisó el delito de contrabando aludiendo a mercancías, mientras que en los artículos 103, fracción II y 105, fracciones V, VI, VII y VIII, alude a vehículos, estableciendo en uno y otro las diferentes hipótesis de comisión de contrabando en relación con vehículos y mercancías; de ahí que al disponerse esa distinción entre mercancías y vehículos, tampoco la fracción III del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación aplica tratándose del delito tipificado en el artículo en comento, el cual precisa para su configuración que se encuentre un vehículo de procedencia extranjera fuera de la zona de veinte kilómetros contados en línea recta a partir de los límites extremos de la zona urbana en las poblaciones fronterizas, sin la documentación que acreditara su legal tenencia, transporte, manejo o estancia, dentro *del territorio* nacional. Es por ello que en estos casos basta la denuncia de hechos formulada por el Ministerio Público de la Federación, para proceder en consecuencia, sin exigirse requisito de procedibilidad alguno.

Primer Tribunal Colegiado del Quinto Circuito.

Amparo en revisión 240/2002. 23 de septiembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Evaristo Coria Martínez. Secretaria: Alba Lorenia Galaviz Ramírez.

Amparo directo 282/2002. 30 de septiembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Evaristo Coria Martínez. Secretaria: Martina Rivera Tapia.

Novena Época, Registro: 185579, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XVI, Noviembre de 2002, Materia(s): Penal, Tesis: V.lo.37 P, Página: 1125.

Finalmente, el tema fue resuelto en la contradicción de tesis 121/2002-PS<sup>10</sup> por la Primera Sala de la SCJN, en los siguientes términos, para lo cual reproducimos dicha resolución en su parte conducente:

SÉPTIMO. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que debe prevalecer con carácter de jurisprudencia el criterio que se sostiene en la presente resolución.

Artículo 102.—Comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:

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

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

III. De importación o exportación prohibida.

También comete delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello. ...

Artículo 103.—Se presume cometido el delito de contrabando cuando:

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.

Por lo que hace al artículo 102 anteriormente transcrito, de su contenido se desprende que comete el delito de contrabando quien introduzca o extraiga del país mercancías, ya sea omitiendo el pago de las contribuciones o cuotas que se deban cobrar o sin el permiso de la autoridad competente, o bien, cuando se internen mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país, en cualquiera de los casos señalados en dicho dispositivo.

Por su parte, el artículo 103, en su fracción II, señala que se presume cometido el delito de contrabando, cuando se encuentran vehículos extranjeros fuera de la zona de veinte kilómetros en cualquier dirección en línea recta a partir de los límites extremos de las poblaciones fronterizas sin la documentación respectiva.

Del análisis relacionado de los preceptos transcritos, se verifica que se comete el delito de contrabando al realizar la conducta de introducir o extraer del país mercancías o vehículos, omitiendo el pago de las contribuciones y sin el permiso respectivo, o bien se presume su comisión cuando se localicen los mismos fuera de las zonas permitidas, sin atender los supuestos respectivos.

Ahora bien, resulta pertinente señalar que la presunción a que se refiere el artículo 103 del Código Fiscal de la Federación, es de las clasificadas por la doctrina como de iuris tantum, es

<sup>10</sup> No. de registro: 18254, Novena Época, Instancia: Primera Sala, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, XX, Agosto de 2004, Página: 48.



decir, de las que admiten prueba en contrario, lo anterior en virtud de que la punibilidad para el delito de contrabando está subordinada al hecho de que exista omisión en el pago de contribuciones o cuotas compensatorias, a la omisión de un permiso de autoridad o a la existencia de una prohibición de tráfico internacional sobre la mercancía, es decir, no basta para que exista delito la simple presencia del hecho que describe el artículo 103 del código tributario, sino que es necesario acreditar las otras circunstancias para llegar a la conclusión de que el evento es, efectivamente, contrabando.

Por otro lado, antes de proceder al análisis del tema en contradicción, resulta indispensable señalar que no pasa desapercibido a esta Primera Sala que al resolver la diversa contradicción de tesis 43/99 se sustentó el criterio en el sentido de que el elemento esencial del delito de contrabando se traduce en el hecho de que el agente introduzca un vehículo de procedencia extranjera y trate de omitir u omite el pago de los impuestos a que se halla afectada una mercancía o vehículo, ya que con ello se causa una lesión al patrimonio del Estado. Considerando, asimismo, que el delito de contrabando es un ilícito de carácter instantáneo, cuya consumación se agota en el momento mismo que se internan al territorio nacional las mercancías o vehículos de procedencia extranjera sin el permiso de autoridades competentes y omitiendo el pago total de los impuestos correspondientes. Lo que la llevó a la conclusión de que si las mercancías o vehículos son encontrados dentro o fuera de la zona de vigilancia aduanal, la sola objetividad del hallazgo al cruzar la línea fronteriza, o bien, en dicha zona de vigilancia o franja de veinte kilómetros ubica al porteador, propietario o simple poseedor, que no lleve consigo el documento que se requiere para el tránsito por dichas zonas o fuera de la misma que no justifica su legal introducción al país, en el tipo del delito de contrabando generándose la correlativa responsabilidad del inculpado en tal ilícito, pues los artículos 102 y 103 se complementan ya que lo regulado en el último precepto supone una situación posterior a la introducción de mercancías.

La anterior precisión se estima pertinente, en virtud de que no obstante el criterio sustentado en la referida contradicción, éste no obsta al que se proponga en la que se analiza, puesto que el punto a dilucidar en la especie radica en determinar si para proceder penalmente en contra de la persona que se ubique dentro de la hipótesis contenida en la fracción II del artículo 103 del Código Fiscal de la Federación, resulta necesario e indispensable que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público emita la declaratoria de perjuicio prevista en el artículo 92, fracción II, del mismo ordenamiento.

Sentado lo anterior, a fin de poder esclarecer el punto en contradicción, resulta indispensable acudir al texto del artículo 92 del propio código tributario, que dispone:

Artículo 92.—Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

(Reformada, *Diario Oficial de la Federación* 30 de diciembre de 1996)

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

II. Declare que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115.

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

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

Las fracciones I a III del artículo 92 antes transcrito, establecen los requisitos de procedibilidad indispensables para proceder penalmente en contra de los delitos fiscales previstos por el propio Código Fiscal Federal.

Así, señala la fracción I, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe formular querrela en el caso de que se actualicen los supuestos contenidos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que se hubiera instaurado.

Por otro lado, en la fracción II se prevé que en el caso de los delitos previstos en los artículos 102 y 115 es necesario que la Secretaría de Hacienda declare que ha sufrido o pudo sufrir un perjuicio.

Asimismo, señala en su fracción III, que 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, la Secretaría de Hacienda deberá formular, igualmente, la declaratoria correspondiente.

Por último, en el quinto párrafo del citado precepto se prevé que en los casos no previstos en las fracciones antes reseñadas, bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.

Como se logra desprender de lo antes señalado, el artículo 92 citado no prevé dentro de sus hipótesis al artículo 103, fracción II, y señala un catálogo limitado de preceptos, en cuyos casos se deberá cumplir con los requisitos de procedibilidad, es decir, el propio legislador señaló de forma limitativa cuáles son los preceptos en los que para que se pueda proceder penalmente en contra del que cometa el delito que prevén, será necesario que se formule querrela o se emita la declaratoria de perjuicio correspondiente y, asimismo, señala que fuera de los casos enumerados, bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.

Es decir, el propio precepto analizado establece claramente que si no se trata de los supuestos previstos en los artículos que prevé en sus diversas fracciones, no es el caso de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tenga que emitir una declaratoria de perjuicio, sino que es suficiente con la denuncia que se realice ante el representante social federal.

*De lo anterior desprendemos que si el legislador no previó expresamente dentro del catálogo que establece el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación al artículo 103, fracción II, no es dable considerar que se encuentra contenido por analogía o por extensión, puesto que independientemente de que este Alto Tribunal hubiera considerado que el delito de contrabando se tiene por comprobado cuando las mercancías o vehículos son encontrados dentro o fuera de la zona de vigilancia aduanal, y que los artículos 102 y 103 se complementan y uno supone una situación posterior a la prevista por el otro, esto no es suficiente para estimar que se deba cumplir con los mismos requisitos de procedibilidad en uno y en otro caso, pues aun cuando se trate de preceptos complementarios entre sí, eso no los hace idénticos, pues de lo contrario el propio legislador hubiera establecido que en el caso del artículo 103 analizado se debía proceder en los términos del diverso 92, fracción II.*

Lo anterior encuentra lógica en el hecho de que, como quedó señalado, el artículo 103 establece presunciones que permiten prueba en contrario, es decir, que existe la posibilidad de que el Ministerio Público Federal en virtud de la investigación de los hechos en la averiguación previa determine no ejercer la acción penal y, por tanto, no requiera de la declaratoria de perjuicio correspondiente, además no puede pasarse por alto por el principio jurídico de que si la ley no distingue no se debe distinguir por parte del juzgador, pues el hecho de que este Alto Tribunal hubiera sustentado en una diversa contradicción de tesis que el artículo 102 del Código

Fiscal de la Federación que establece el delito de contrabando y el 103 del propio ordenamiento que prevé el contrabando presunto, se complementan entre sí, no lleva a concluir que para su prosecución se deban cumplir los mismos requisitos de procedibilidad, pues el propio ordenamiento legal de referencia, en su artículo 92, establece precisamente lo contrario.

Por otro lado, es pertinente señalar en el mismo sentido que el artículo 14 constitucional prevé el principio de exacta aplicación de la ley penal, del que se deriva que en los juicios de orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aun por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trate, es decir, que las normas de carácter penal son de aplicación exacta y no puede interpretarse su contenido de una manera distinta a lo que expresamente establecen, *consecuentemente si en el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación no se establece de manera textual que el artículo 103, fracción II, de dicho ordenamiento, sea de los que para que se pueda proceder penalmente en contra de la persona que cometa alguno de los delitos que prevé sea indispensable que se actualice alguno de los requisitos de procedibilidad que señala, entonces no debe considerarse lo contrario, pues hacerlo implicaría estar adicionando dentro de una disposición de carácter penal, que es de aplicación estricta, un supuesto que el legislador no contempló* y que se traduciría en una invasión a su esfera de competencias.

Por otro lado, no debe perderse de vista que el motivo de que el legislador no hubiera considerado la necesidad de que la Secretaría de Hacienda formulara la declaratoria de perjuicio en el delito de contrabando presunto previsto en la fracción II del artículo 103 del código tributario, pudo deberse a cuestiones prácticas derivadas del alto tráfico de vehículos extranjeros que se da no sólo en la franja fronteriza, sino fuera de ella, de tal manera que la autoridad fiscalizadora pudiera fácilmente detectar los posibles ilícitos que al respecto se cometieran y proceder en contra de los responsables, y no en cada caso tener que esperar a que la Secretaría de Hacienda formulara la declaratoria de perjuicio correspondiente, con el retraso y el riesgo de perder al posible responsable que eso conlleva, aun en los casos en que no se comprobara el delito de contrabando, entorpeciendo de esta forma la posibilidad de proceder, de forma pronta, en contra de los probables responsables, además yendo en contra del fin del legislador de sancionar con eficacia la introducción ilegal de vehículos y/o mercancías en aras de proteger la industria nacional evitando la salida de divisas como lo pretendió el legislador.

*En esta tesitura, debe concluirse que en el caso de que se actualice la hipótesis del contrabando presunto contenido en la fracción II del artículo 103 del Código Fiscal de la Federación, se debe atender al contenido del quinto párrafo del artículo 92 del propio ordenamiento, que establece que en los casos no previstos en sus diversas fracciones para que se proceda penalmente en contra de los delitos fiscales bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.*

De acuerdo con la exposición precedente, debe prevalecer con carácter de jurisprudencia, en términos del artículo 192 de la Ley de Amparo, el criterio que sustenta esta Primera Sala y que es el siguiente:

**Contrabando presunto. Para proceder penalmente por ese delito, previsto EN EL ARTÍCULO 103, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, BASTA LA DENUNCIA de hechos ante el Ministerio Público Federal.—Las fracciones I, II y III del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación establecen que para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en los artículos 102, 105, 108, 109, 110, 111, 112, 114 y 115 del propio ordenamiento deberá cumplirse con el requisito de procedibilidad, consistente en**

## REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD

que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público emita una declaratoria de perjuicio, y que en los demás casos no contemplados en dichas fracciones bastará la denuncia de hechos ante el Ministerio Público Federal, es decir, el propio legislador señaló en forma limitativa cuáles son los preceptos en los que, para proceder penalmente en contra de quien cometa el delito que prevén, será necesario cumplir con el requisito de procedibilidad señalado. Ahora bien, *toda vez que el referido artículo 92 no contempla dentro de sus hipótesis al artículo 103, fracción 11, del código tributario federal, es evidente que para proceder penalmente por el delito de contrabando presunto establecido por ese dispositivo no es necesario que dicha Secretaría emita tal declaratoria, sino basta que se denuncien los hechos ante el representante social federal.* Además, aun cuando los artículos 102 y 103 del citado código se complementan entre sí, ello no implica que para la prosecución del delito que prevé el último precepto señalado deba cumplirse el mismo requisito de procedibilidad que para el diverso 102, pues dicha circunstancia no se desprende del contenido del artículo 92.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. Sí existe contradicción de tesis entre las sustentadas por el Primero y Segundo Tribunales Colegiados ambos del Quinto Circuito, al resolver los amparos en revisión y amparos directos en revisión correspondientes.

SEGUNDO. Debe prevalecer con carácter de jurisprudencia la tesis sustentada por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, descrita en la parte final del último considerando de esta resolución.

TERCERO. Remítase el texto de la tesis jurisprudencial a que se refiere el resolutivo anterior, al *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta para su publicación, así como a los órganos jurisdiccionales que menciona la fracción III del artículo 195 de la Ley de Amparo.

Notifíquese y cúmplase; y, en su oportunidad, archívese el expediente como asunto concluido.

Así lo resolvió la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por mayoría de tres votos de los señores Ministros: José de Jesús Gudiño Pelayo, José Ramón Cossío Díaz y presidenta Olga Sánchez Cordero de García Villegas (ponente), en contra del voto emitido por los señores Ministros Humberto Román Palacios y Juan N. Silva Meza, el cual manifestó que formulará voto particular<sup>11</sup>.

Luego entonces, tratándose de las presuntivas de contrabando previstas en el artículo 103 del CFF, bastaba la simple denuncia para que el Agente del Ministerio Público de la Federación iniciara y ejercitara la acción penal, pudiéndolo hacer desde luego de oficio.

Lo anterior, sin dejar de tener en cuenta que, con fecha 5 de enero de 2004, se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* una reforma al CFF que incluye una modificación al encabezado del mencionado artículo 103 de dicho CFF, cuyo texto original decía:

<sup>11</sup> La jurisprudencia derivada de la contradicción de tesis transcrita, aparece publicada en el *Semanario Judicial de la Federación*, bajos los siguientes datos y rubro

Registro: 180923, Novena Época, Instancia: Primera Sala, Jurisprudencia, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XX, Agosto de 2004, Materia(s): Penal, Tesis: 1a./J. 12/2004, Página: 47. "CONTRABANDO PRESUNTO. PARA PROCEDER PENALMENTE POR ESE DELITO, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 103, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, BASTA LA DENUNCIA DE HECHOS ANTE EL MINISTERIO PÚBLICO FEDERAL.

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

A partir de la reforma mencionada, el texto del encabezado de dicho artículo ahora establece:

Artículo 103.—Se presume cometido el delito de contrabando cuando:

Con lo anterior, ahora dichas conductas previstas en el multicitado artículo 103 del CFF ya no son punibles de manera independiente, sino que ahora sí son auténticas presunciones del delito de contrabando y no tipos autónomos (por no contener penalidad para esas figuras), como los consideró la SCJN en la Jurisprudencia por contradicción de tesis que acabamos de analizar, por lo cual, a partir de dicha reforma, sí se requiere que la SHCP presente el requisito de procedibilidad consistente en la declaratoria de perjuicio o declaratoria de contrabando previstas para el delito de contrabando contemplado en el artículo 102 del CFF.

### **C. MOMENTO PARA PRESENTAR EL REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD**

Otro aspecto importante en torno a los requisitos de procedibilidad es el plazo que se tiene para formular dichos requisitos, el cual se encuentra estrechamente relacionado con el tema de la prescripción de la acción penal que abordaremos en el siguiente capítulo con mayor profundidad, bastando en este momento hacer solamente algunas precisiones.

La legislación penal no establece expresamente un plazo para cumplir con los requisitos de procedibilidad, sino que estos se infieren vía exclusión del mal llamado plazo de prescripción de la acción penal.

En efecto, los artículos 107 primer párrafo del CPF y 100 del CFF, establecen lo siguiente:

CPF

Artículo 107.—Cuando la ley no prevenga otra cosa, la acción penal que nazca de un delito que sólo pueda perseguirse por querrela del ofendido o algún otro acto equivalente, prescribirá en un año, contado desde el día en que quienes puedan formular la querrela o el acto equivalente, tengan conocimiento del delito y del delincuente, y en tres, fuera de esta circunstancia.

CFF

Artículo 100.—La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio 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 fecha de la comisión del delito. *En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal. (Vigente hasta el 30/Ago/12)*

Artículo 100.—El derecho a formular la querrela, la declaratoria y la declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público precluye y, por lo tanto, se extingue la acción penal, en cinco años, que se computarán a partir de la comisión del delito. Este plazo será continuo y en ningún caso se interrumpirá.

La acción penal en los delitos fiscales prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala este Código para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de cinco años.

Con excepción de lo dispuesto por los artículos 105 y 107, primer párrafo, del Código Penal Federal, la acción penal en los delitos fiscales prescribirá conforme a las reglas aplicables previstas por dicho Código. *(Vigente a partir del 31/Ago/12).<sup>12</sup>*

Como puede observarse, actualmente la ley todavía no refiere un plazo para formular el requisito de procedibilidad; sin embargo, se infiere que estos deben formularse antes de que transcurran los plazos de prescripción de la acción penal como mal se denominan ahí, ya que realmente deberían denominarse plazos de caducidad de la facultad o derecho de formular el requisito de procedibilidad.

Ahora bien, en términos del artículo 107 del CPF la acción penal prescribe en un año contado a partir de que la víctima u ofendido del delito tenga conocimiento del delito y del delincuente y en tres cuando no se tenga dicho conocimiento.

Por su parte, tratándose de delitos fiscales, el artículo 100 del CFF amplía dichos plazos a tres y cinco años, respectivamente.

Aún cuando la determinación de los plazos pudiera ser muy concreta, el problema surge respecto a la forma en que deben interpretarse dichos plazos a la luz del cumplimiento del requisito de procedibilidad, lo anterior es así, ya que en ambos artículos se establecen dos hipótesis legales de prescripción, una cuando se tiene conocimiento del delito y del delincuente y otra cuando no se tiene dicho conocimiento.

Ahora bien, en relación a lo anterior, el criterio de interpretación más generalizado hasta 2006, en tratándose de delitos fiscales, era el sustentado por el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, quien sostenía lo siguiente:

PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL DELITOS FISCALES QUE SE PERSIGUEN POR QUERRELA (interpretación del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación).—En un Estado democrático de derecho, las modernas legislaciones penales establecen diversas figuras jurídicas que constituyen límites al ius puniendi; verbigracia, la muerte del delincuente, la amnistía, el perdón, la prescripción, entre otros. Ahora bien, para analizar la operancia de la prescripción de la acción punitiva en tratándose de delitos contra el fisco, cuya persecución sea por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se debe atender exclusivamente a las reglas específicas contenidas en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación; la primera, de tres años contados a partir del día en que dicha secretaría de Estado tenga conocimiento del delito y de su autor; la segunda, de cinco años que se computarán a partir de la fecha de la consumación del delito. Lo anterior pone de manifiesto que el momento consumativo del hecho delictivo no implica inexorablemente el curso de la prescripción de la acción penal, en virtud de que el precepto legal en cita contempla una excepción a la regla, que la constituye el momento cognoscitivo de la autoridad acerca del delito y de su autor, en cuyo caso la prescripción de la acción punitiva será de tres años contados a partir de ese momen-

<sup>12</sup> Mediante reforma de fecha 12 de diciembre de 2011 se modificó el artículo 100 del CFF (mismo texto modificado que será analizado en el último apartado del siguiente capítulo), estableciendo en su artículo Octavo Transitorio que la reforma al artículo 100, relativa a la prescripción de la acción penal, entrará en vigor el 31 de Agosto de 2012.

to, lo que deberá tener lugar dentro del plazo perentorio de cinco años que señala la ley como límite para el ejercicio del ius puniendi del Estado.

Noveno Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

Amparo en revisión 39/2002. 15 de febrero de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Emma Meza Fonseca. Secretario: Luis Fernando Lozano Soriano.

Registro: 186887, Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XV, Mayo de 2002, Materia(s): Penal, Tesis: I.9o.P.2 P, Página: 1263.

De acuerdo con lo anterior, el Noveno Tribunal Colegiado sostenía el criterio de que el plazo de prescripción de tres años, contados a partir de que se tiene conocimiento del delito y del delincuente, se encontraba inmerso dentro del plazo de cinco años contado a partir de su consumación.

Conforme a dicho criterio, el requisito de procedibilidad en materia de delitos fiscales tenía que formularse dentro de los tres años a partir de que se hubiera tenido conocimiento del delito y del delincuente pero antes de que transcurrieran los cinco años a partir de la consumación del delito. Es decir, bajo ese criterio la SHCP tenía, cuando mucho, un plazo de cinco años para dar cumplimiento al requisito de procedibilidad correspondiente.

Apartándose de dicho criterio, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito, sostuvo lo siguiente:

**Prescripción de la acción penal en el delito de defraudación fiscal. Si antes de**

QUE SE CUMPLAN LOS 5 AÑOS DE COMISIÓN DE DICHO ILÍCITO LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TIENE CONOCIMIENTO DE ÉSTE Y DE SU AUTOR, AQUÉLLA SE REGISTRARÁ POR EL PLAZO DE 3 AÑOS CONTADOS A PARTIR DE ESE MOMENTO (interpretación del artículo 100 del código FISCAL DE LA FEDERACIÓN).—La prescripción del delito de defraudación fiscal prosequible por querrela de parte de la Secretaría de Hacienda debe regirse conforme al artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece dos reglas, la primera de tres años a partir de que dicha secretaria de Estado tenga conocimiento del delito y de su autor, y la segunda de cinco años que se computarán a partir de la fecha de la consumación del delito, la cual se actualiza cuando la dependencia ofendida ignora el hecho delictuoso y la persona que participó en su perpetración. Ahora bien, la interpretación armónica de dichos cómputos lleva a considerar que si antes de que se cumplan los cinco años de la comisión del delito la secretaria tiene conocimiento de éste y de su autor, la prescripción se registrará por la primera regla (tres años a partir de ese momento), sin que sea posible tomar en cuenta la fecha de la comisión del delito, pues éste constituye un elemento que se prevé para la segunda hipótesis, sin que se permita conjugar las dos reglas, pues hacerlo implicaría condicionar dentro de una disposición que es de aplicación estricta, un supuesto que el legislador no contempló, lo que significa que basta que el momento cognoscitivo de la autoridad hacendaria acerca del delito y de su autor se tenga dentro de los cinco años que prevé la segunda de las reglas, para que el fenómeno extintivo de la acción penal se rija conforme al plazo de tres años, aunque la fecha que resulte pudiera rebasar aquella en la que se surte la prescripción conforme a la regla de cinco años contados desde la comisión del delito, puesto que el definir claramente dichas reglas revela que en esta clase de delitos especiales esa fue la intención del legislador, sin que ello implique que el plazo de tres años podrá empezar a contar en cualquier tiempo, sino que necesariamente tendrá que iniciar antes de que concluya el de cinco años, pues si excede de éste la acción penal ya habrá prescrito.

Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito.

Registro: 186997, Novena Época, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XXIV, julio de 2006, Tesis: III.2o.P.196 P, Página: 1288.

De acuerdo con la referida tesis, el Segundo Tribunal Colegiado sostuvo que, al ser independientes los plazos de prescripción, si la ofendida SHCP tenía conocimiento del delito y del delincuente antes de que transcurriera el plazo de los cinco años contados a partir de la consumación del delito, se aplicaba la primera regla de tres años aún cuando se rebasaran los cinco años de la segunda regla.

Finalmente, el tema fue resuelto por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la contradicción de tesis 32/2006-PS,<sup>13</sup> al señalar en la parte que interesa lo siguiente:

SÉPTIMO. Precisada la existencia y el tema de la contradicción de tesis y examinadas las resoluciones que dieron origen a la misma, se considera que debe prevalecer la tesis jurisprudencial sustentada en la presente resolución.

Como punto de partida, para la mayor comprensión de la forma en que se resuelve este asunto, es preciso remontarnos al texto del Código Penal para el Distrito Federal y Territorio de la Baja California sobre delitos del fuero común, y para toda la República sobre delitos contra la Federación, el cual fue expedido por el Congreso de la Unión el siete de diciembre de mil ochocientos setenta y uno, y que entró en vigor el primero de abril de mil ochocientos setenta y dos, ya que su artículo 272, es antecedente primigenio del actual artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, como se demostrará a continuación.

El Código Penal de referencia, en su artículo 272, disponía lo siguiente:

Artículo 272.—La acción penal que nazca de un delito que sólo pueda perseguirse por queja de parte; se prescribirá en un año, contado desde el día en que la parte ofendida tenga conocimiento del delito y del delincuente. Pero si pasaren tres años sin que se intente la acción, se prescribirá ésta, haya tenido o no conocimiento el ofendido.

El primer plazo de prescripción de un año, tiene como punto de partida el conocimiento del delito y del delincuente; el segundo plazo de prescripción, el de tres años, alude en forma tácita a la fecha de comisión del delito, aun cuando no lo menciona expresamente, ya que no podría entenderse de otra forma, si en la parte final claramente establece la actualización de la prescripción, con independencia de que el ofendido conozca o no el delito y el delincuente, si no intenta la acción penal dentro de los tres años. Lo que resulta lógico, porque si aun conociendo del delito y del delincuente dentro de ese plazo, el ofendido no ejerce la acción penal que lo ubicaría en el primer supuesto de prescripción, fenecidos los tres años siguientes a la comisión del delito, la prescripción habrá operado por actualizarse la segunda regla.

Con el fin de actualizar la legislación penal, por decreto de nueve de febrero de mil novecientos veintinueve, se expidió el Código Penal para el Distrito y Territorios Federales; en cuanto a la prescripción, que es lo que interesa en el presente caso, el tema fue tratado en dos capítulos, uno relativo a la de la acción y el otro a la de la pena. Las reformas introducidas nada alteraron en cuanto a los llamados delitos de querrela, de tal modo que el que fuera artículo 272 del derogado Código Penal de siete de diciembre de mil ochocientos setenta y uno, con mejor técnica legislativa, pasó a ser el artículo 263, con el texto siguiente:

<sup>13</sup> No. de registro: 19882, Novena Época, Instancia: Primera Sala, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, XXV, Enero de 2007, Página: 323.



Artículo 263.—La acción penal que nazca de un delito que sólo pueda perseguirse por queja de parte prescribirá en un año, contado desde el día en que la parte ofendida tenga conocimiento del delito y del delincuente; pero si pasaren tres años sin que se intente la acción, prescribirá ésta, independientemente de aquella circunstancia.

Dicho código estuvo vigente hasta el dieciséis de septiembre de mil novecientos treinta y uno, ya que fue abrogado por el Código Penal para el Distrito y Territorios Federales en Materia de Fuero Común, y para toda la República en Materia de Fuero Federal, que entró en vigor el diecisiete de septiembre del año en cita.

En este ordenamiento, en cuanto toca al específico tema de la prescripción de la acción persecutoria, tratándose de delitos perseguibles sólo por querrela de parte, únicamente se introdujo una novedad consistente en referir las hipótesis en el artículo 107, lo mismo en los casos de delitos continuos que no continuos.

Artículo 107.—La acción penal que nazca de un delito, sea o no continuo, que sólo pueda perseguirse por queja de parte, prescribirá en un año, contado desde el día en que la parte ofendida tenga conocimiento del delito y del delincuente, y en tres, independientemente de esta circunstancia.

Pero si llenado el requisito inicial de la querrela, ya se hubiese deducido la acción ante los tribunales, se observarán las reglas señaladas por la ley para los delitos que se persiguen de oficio.

El transcrito artículo no ha sufrido variaciones relevantes para el caso que *nos* ocupa, pues en el decreto publicado el veintitrés de diciembre de mil novecientos ochenta y cinco, se reformó el primer párrafo, dejando incólumes los dos plazos de prescripción de la acción penal en los delitos perseguibles por querrela, esto es, el de un año y el de tres; mientras que el segundo párrafo, aunque no es materia de este estudio, sufrió una reforma que fue publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el diez de enero de mil novecientos noventa y cuatro. El texto vigente del mencionado precepto, es el siguiente (ahora en el llamado Código Penal Federal, por cambio de su denominación en decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el día dieciocho de mayo de mil novecientos noventa y nueve):

Artículo 107.—Cuando la ley no prevenga otra cosa, la acción penal que nazca de un delito que sólo pueda perseguirse por querrela del ofendido o algún otro acto equivalente, prescribirá en un año, contado desde el día en que quienes puedan formular la querrela o el acto equivalente, tengan conocimiento del delito y del delincuente, y en tres, fuera de esta circunstancia.

Pero una vez llenado el requisito de procedibilidad dentro del plazo antes mencionado, la prescripción seguirá corriendo según las reglas para los delitos perseguibles de oficio.

Por otra parte, dentro de la codificación fiscal han existido delitos que reciben la denominación genérica de “fiscales”, y que forman parte de lo que la doctrina jurídica denomina “legislación penal”; así por ejemplo, en el Código Fiscal de la Federación publicado el diecinueve de enero de mil novecientos sesenta y siete en el *Diario Oficial*, en el título segundo, capítulo IV, se establecieron diversos tipos penales y reglas específicas para proceder penalmente respecto de algunos de ellos, como el requisito de la declaratoria de *perjuicio en unos, o el de la querrela en otros*, por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como se demuestra con el contenido del artículo 43 del referido ordenamiento, que se lee a continuación:

Artículo 43.—Para proceder penalmente por los delitos previstos en este código, será necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público declare previamente que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio.

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

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

Los procesos por los delitos fiscales a que se refiere el párrafo segundo de este artículo, serán sobreseído si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público lo solicita antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones.

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

Empero, el Código Fiscal de la Federación en comento no establecía reglas sobre la prescripción de la acción penal derivada de los delitos fiscales, y sólo dispuso en su artículo 45, la aplicación supletoria del Código Penal, para lo allí no previsto. El texto del precepto en cita, era el siguiente:

Artículo 45.—En todo lo no previsto en el presente título serán aplicables las reglas consignadas en el Código Penal.

Así las cosas, resultaba jurídicamente normal que en cuanto a la prescripción de la acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, se aplicaran los plazos previstos en el artículo 107 del Código Penal Federal, en cualquiera de sus dos hipótesis, o sea, uno o tres años, según el ofendido o “quienes puedan formular la querrela o el acto equivalente”, según cambió la redacción, tuviera o no conocimiento del delito y del delincuente.

Sin embargo, el treinta de diciembre de mil novecientos setenta y siete, fue publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el decreto titulado “Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales”, algunas referidas concretamente al Código Fiscal de la Federación, al que se adicionó, entre otros, el artículo 43 Bis, estableciendo reglas propias para la prescripción de la acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. El texto de dicho precepto fue el siguiente:

Artículo 43 Bis.—La acción penal que nazca de delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público prescribirá en tres años, contados desde el día en que dicha secretaría tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene ese conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito.

En la doctrina jurídica, sobre la materia se ha asegurado, que la adición del mencionado precepto se debió a que los plazos eran muy cortos, y siendo el titular ofendido del derecho a la querrela la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por conducto de la Procuraduría Fiscal de la Federación, era frecuente que se ubicara dentro de los perentorios plazos mínimos de un año, porque la secretaría tiene que ser vista como unidad, y si una oficina, jefatura, departamento o simplemente un vigilante, supervisor o inspector sabía del delito y del delincuente, era válido decir que lo sabía y tenía el conocimiento requerido la parte ofendida y se establecía entonces una lucha contra el tiempo, que sólo conseguía afectar la recta administración de la justicia y un aspecto de máxima importancia para el interés social, ya que es por medio de los recursos fiscales que el Estado cumple con sus obligaciones, por lo que se ha dicho que “el interés del erario público en que los tributos se satisfagan cabalmente, representa hoy un valor social de primer rango, merecedor, en su caso, de protección jurídico-criminal”.

Empero, en la iniciativa de ley de fecha veinte de diciembre de mil novecientos setenta y siete, que el Ejecutivo Federal sometió a la consideración del Congreso de la Unión, a través de

la Cámara de Diputados, se exponen los motivos por los que se proponía la adición del artículo en comento. Al efecto, se dijo:

Se establece una regla especial para la prescripción de los delitos fiscales perseguibles por querrela, con objeto de hacerla congruente con el término de caducidad en materia fiscal.

Lo anterior se obtiene del Diario de los Debates de la Cámara de Diputados, correspondiente al veintiuno de *diciembre* de mil novecientos noventa y siete. El artículo en comento fue aprobado por unanimidad de votos de los integrantes de dicha Cámara, sin discusión, en la sesión ordinaria del veintitrés de diciembre del año en cita; y de la misma forma se aprobó por el Senado de la República en la sesión ordinaria del día *veintisiete del mes y año citados, según el correspondiente Diario de los Debates de esas fechas.*

De ahí que la adición del artículo *43 Bis*, tuvo como objetivo hacer congruente los términos de la *prescripción con el término de caducidad* en materia fiscal, ya que en los artículos 32 y 88 del mencionado Código Fiscal de la Federación, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el diecinueve de enero de mil novecientos sesenta y siete, se *establecía el plazo de cinco años para efectos de la prescripción en materia tributaria, con cierta analogía con lo preceptuado por el citado artículo 43 Bis.*

No obstante que el Código Fiscal de la Federación de treinta de diciembre de mil novecientos sesenta y seis, publicado en el Diario Oficial del diecinueve de enero de mil novecientos sesenta y siete, fue abrogado por el de treinta de diciembre de mil novecientos ochenta y uno, publicado el día siguiente en el citado medio oficial, este último conservó sin variaciones sustanciales, la disposición contenida en el artículo 43 Bis del código abrogado, ahora en el artículo 100, que con mínimas variantes permanece incólume el aspecto procesal que al caso interesa, como se ve de la siguiente transcripción de su texto actual:

Artículo 100.—La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio 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 delincente*; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.

*Lo hasta ahora reseñado, nos lleva a la conclusión de que el artículo transcrito debe entenderse de la siguiente forma.*

La primera hipótesis que establece para la operancia de la prescripción, es una regla específica que señala que si la autoridad fiscal tiene conocimiento de la comisión del delito y del delincente, a partir de ese momento tendrá solamente tres años para poder ejercer la acción penal. Dicho de otra forma, fuera de ese plazo específico no podrá ejercerse la acción penal, por haber operado ya la prescripción.

La segunda hipótesis refiere que el término para que prescriba la acción penal es de cinco años, si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no tiene conocimiento del delito y del delincente, plazo computado a partir de la fecha de comisión del delito. Dicho de otro modo, si transcurridos cinco años desde la comisión del delito sin que la secretaría tenga conocimiento de éste o del presunto delincente, habrá operado el fenómeno jurídico de la prescripción de la acción penal en comento.

La literalidad del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, no permite que pueda pensarse que el plazo de tres años a que se refiere la primera regla, deba transcurrir necesariamente dentro del plazo de cinco años a que se refiere la segunda hipótesis, ya que ambas se excluyen entre sí, y el único referente temporal que tienen en común es el término de los cinco

años, límite para el ejercicio de la acción penal cuando no se tiene conocimiento del delito y ni del delincuente.

Se considera así, porque transcurrido ese plazo, esto es, luego del término de cinco años de la comisión del delito, ya no podrá ejercerse la acción penal, ni aun si con posterioridad la secretaría tuviera conocimiento del delito y del delincuente, porque habrá operado la figura de la prescripción de la acción persecutoria, por el solo transcurso del tiempo conforme a la segunda hipótesis.

Mas la primera hipótesis, no significa que los tres años que prevé, necesariamente deban transcurrir dentro del plazo de cinco años que se establecen para la segunda regla; sólo significa que mientras no transcurra éste, es decir, el de cinco años, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede tener conocimiento del delito y del delincuente, porque si esto ocurre fuera del referente temporal de cinco años desde la comisión del delito, habrá operado la segunda hipótesis de prescripción prevista en el artículo 100 en comento, como se dijo antes.

Así las cosas, si antes de fenecido el plazo de cinco años desde la comisión del delito, así sea en el límite máximo del mismo, la secretaría tiene conocimiento del delito y de su presunto autor, nacerá su derecho para instar el ejercicio de la acción penal, que necesariamente tendría que ocurrir (el ejercicio de la acción penal), dentro de los tres años contados a partir del día en que se tenga el referido conocimiento del hecho criminal y del delincuente. De igual manera, si el conocimiento del delito y del delincuente ocurre al mismo tiempo de la comisión del delito, transcurrido el plazo de tres años que señala la primera hipótesis del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación sin que se ejerza la acción penal, habrá operado la figura jurídica de la prescripción en comento, sin que, desde luego, pudiera aprovechar la secretaría el plazo de cinco años a partir de ese evento, pues la segunda regla de prescripción fue excluida al haberse ya actualizado la primera.

La interpretación que se hace es acorde con lo dispuesto en forma clara en el artículo 272 del que fuera Código Penal para el Distrito Federal y Territorio de la Baja California sobre delitos del fuero común, y para toda la República sobre delitos contra la Federación, según se analizó al inicio de este considerando, y se robustece con la exposición de motivos del que fuera el artículo 43 Bis del Código Fiscal de la Federación, también destacado en este considerando, antecedente del actual artículo 100 que se comenta, esto es, se trató de hacer congruente la prescripción de los delitos fiscales perseguibles por querrela "con el término de caducidad en materia fiscal", postulado que sigue vigente, como se demuestra con el análisis de los artículos 67 y 146, entre otros, del vigente Código Fiscal de la Federación:

Artículo 67.—Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquel en que:

(Reformada, *DOF* 5 de enero de 2004)

"I. Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computará a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. En estos casos las facultades se extinguirán por años de calendario completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exhibibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquel en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

II. Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

III. Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

(Reformada, *DOF* 5 de enero de 2004)

IV. Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

(Reformado, *DOF* 5 de enero de 2004)

El plazo a que se refiere este artículo será de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este código, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas, o no se presente en la declaración del impuesto sobre la renta la información que respecto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios se solicite en dicha declaración; en este último caso, el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquel en el que se debió haber presentado la declaración señalada. En los casos en los que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en la que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en la que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

(Adicionado, *DOF* 31 de diciembre de 1984)

En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 fracción III de este código, el plazo será de tres años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

(Reformado, *DOF* 5 de enero de 2004)

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 de este código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos, se reiniciará el cómputo del plazo de caducidad a partir de la fecha en la que se localice al contribuyente. Asimismo, el plazo a que hace referencia este artículo se suspenderá en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión. Igualmente se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo, respecto de la sociedad que teniendo el carácter de controladora consolide su resultado fiscal en los términos de lo dispuesto por la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de controlada de dicha sociedad controladora.

(Reformado, *DOF* 28 de junio de 2006)

El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal o cuando concluya el plazo que establece el artículo 50 de este código para emitirla. De no emitirse la resolución, se entenderá que no hubo suspensión.

(Reformado, *DOF* 28 de junio de 2006)

En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años. Tratándose de visitas domiciliarias, de revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades o de la revisión de dictámenes, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses o de siete años, según corresponda.

Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este artículo.

Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este artículo, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales.”

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

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

(Adicionado, *DOF* 31 de diciembre de 1999)

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

(Adicionado, *DOF* 5 de enero de 2004)

Asimismo, se interrumpirá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal.

(Reformado, *DOF* 28 de junio de 2006)

La declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio por la autoridad recaudadora o a petición del contribuyente.

*Ahora bien, si las autoridades fiscales cuentan con el plazo de cinco años para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios e imponer sanciones por infracciones a disposiciones fiscales, a partir de que se presentó la declaración del ejercicio cuando se tenga obligación de hacerlo, a partir de que se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales, entre otras, ello significa que mientras no transcurra dicho plazo de cinco años, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al ejercer la facultad de comprobación de las actividades desplegadas por el contribuyente y detectar el incumplimiento a obligaciones fiscales que le generan responsabilidad administrativa o penal, y teniendo así conocimiento del delito y del delincente dentro de ese plazo, estará facultada para formular la querrela e instar el ejercicio de la acción penal dentro de los tres años que prevé la primera hipótesis del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, sin importar que éste exceda la fecha en que habría prescrito el delito conforme a la segunda hipótesis.*

De interpretarse de otra forma, significaría desconocer que los plazos de prescripción fueron instituidos en salvaguarda de la garantía de seguridad jurídica del gobernado, para que no perdure de modo infinito el derecho del Estado de ejercer la acción penal; pero también los distintos plazos de prescripción buscan salvaguardar el mayor interés del propio Estado de que los delitos no queden impunes, dando al ofendido la oportunidad de obtener el resarcimiento del daño, máxime cuando se atenta contra un bien de la mayor entidad por su carácter social y público, que es la captación de contribuciones, indispensables para la subsistencia misma del Estado.

No debe olvidarse que el tema de la contradicción de tesis no versa sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, pues ninguno de los Tribunales Colegiados que participan resolvió *un problema de esa índole, sino que se ocuparon de establecer la interpretación de la norma*, y esta Primera Sala no puede atender a *circunstancias jurídicas distintas que las relativas a la mera interpretación o sentido de la norma*, para poner de manifiesto la intención del legislador, por lo que no se prejuzga en esta instancia sobre la *constitucionalidad o inconstitucionalidad del precepto en cita*, o sobre lo razonable o no de los plazos de prescripción, o sobre si los mismos resultan o no injustificadamente amplios, pues ello, en su caso, sería materia de otra instancia, o bien, de diversa contradicción de tesis si se llegara a establecer como punto medular un problema de esa índole.

También es conveniente reiterar que la interpretación que aquí se hace del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, es sólo por lo que se refiere a la prescripción de la acción penal en los delitos fiscales perseguibles *por querrela*, y no a otros como *pudieran ser los delitos fiscales perseguibles de oficio, cuya prescripción de la acción penal se rige por las disposiciones del Código Penal Federal, según se lee de la parte final del citado precepto que dice: "En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal."* Dicho de otra forma, debe puntualizarse que las reglas de prescripción de la acción penal en los delitos fiscales perseguibles de oficio, entre otras, la relativa a que: *"La acción penal prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala la ley para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de tres años."*, contenida en el artículo 105 del referido código, no aplica en los delitos fiscales perseguibles por querrela, en atención al principio de especialidad, según el cual la norma especial suple a la general.

Lo resuelto no afecta las situaciones jurídicas concretas derivadas de los juicios de amparo en los cuales se dictaron las ejecutorias materia de la contradicción, por así ordenarlo el artículo 197-A, párrafo segundo, de la Ley de Amparo.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. Sí existe la contradicción de tesis a que este expediente 32/2006-PS se refiere, en los términos del considerando sexto de esta resolución.

SEGUNDO. Debe prevalecer con carácter de jurisprudencia el criterio sustentado por esta Primera Sala, en los términos de la tesis redactada en el último considerando del presente fallo.

TERCERO. Dése publicidad a la tesis jurisprudencial que se sustenta en la presente resolución, en términos del artículo 195 de la Ley de Amparo.

Notifíquese; cúmplase y, en su oportunidad, archívese el toca relativo a la presente contradicción de tesis, como asunto concluido.

Así lo resolvió la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por mayoría de tres votos de los señores Ministros: José de Jesús Gudiño Pelayo, Juan N. Silva Meza (ponente)

y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. En contra de los emitidos por los Ministros Sergio A. Valls Hernández y presidente José Ramón Cossío Díaz, quienes manifestaron que formularán voto de minoría.

La anterior contradicción dio origen a la siguiente jurisprudencia:

Prescripción de la acción penal en el delito de defraudación fiscal. Si antes de QUE TRANSCURRAN CINCO AÑOS DESDE SU COMISIÓN LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TIENE CONOCIMIENTO DEL ILÍCITO Y DE SU AUTOR, AQUÉLLA SE ACTUALIZARÁ EN UN PLAZO DE TRES AÑOS CONTADOS A PARTIR DE ESE MOMENTO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 100 DEL código Fiscal de la Federación).—La prescripción de la acción penal en el delito de defraudación fiscal perseguible por querrela formulada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe regirse conforme al artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece dos reglas: la primera, que señala un plazo de tres años a partir de que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delincuente; y la segunda, que prevé un término de cinco años que se computará a partir de la fecha de la comisión del delito y que se actualiza cuando la dependencia ofendida ignore el hecho delictuoso y su autor. Ahora bien, de la interpretación armónica de dichos cómputos se advierte que si antes de que se cumplan los cinco años de la comisión del delito la aludida Secretaría tiene conocimiento de éste y de su autor, la prescripción se computará conforme a la primera regla (tres años a partir de ese momento), sin que sea posible tomar en cuenta la fecha de la comisión del delito, pues ésta constituye un elemento de la segunda hipótesis. De manera que como ambos supuestos se excluyen entre sí, no pueden conjugarse, pues ello implicaría condicionar dentro de una disposición de aplicación estricta, un supuesto que el legislador no contempló; de ahí que *basta que la autoridad hacendaria tenga conocimiento del delito y de su autor dentro del plazo de cinco años previsto en la segunda regla, para que el fenómeno extintivo de la acción penal se rija conforme al plazo de tres años, aunque la fecha que resulte pudiera rebasar aquella en la que habría prescrito el delito conforme a la segunda hipótesis*. Lo anterior es así, en virtud de que la definición clara de dichas reglas revela que en esta clase de delitos especiales, la intención del legislador consistió en que su prescripción fuera congruente con el término de caducidad en materia fiscal, *sin que ello implique que el plazo de tres años pueda empezar a contarse en cualquier tiempo, sino que necesariamente tendrá que iniciar antes de que concluya el término de cinco años, pues si excede de éste ya habrá prescrito la acción penal*.

Contradicción de tesis 32/2006-PS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito y el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito. 27 de septiembre de 2006. Mayoría de tres votos. Disidentes: Sergio Armando Valls Hernández y José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Eligió Nicolás Lerma Moreno.

Tesis de jurisprudencia 73/2006. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha cuatro de octubre de dos mil seis.

Registro: 173510, Novena Época, Instancia: Primera Sala, Jurisprudencia, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XXV, Enero de 2007, Materia(s): Penal, Tesis: la./J. 73/2006, Página: 322.

Tomando en cuenta el criterio obligatorio contenido en la jurisprudencia citada, tenemos que afirmar que, en tratándose de delitos fiscales, la SHCP actualmente tiene un plazo máximo de siete años once meses y treinta días para formular el requisito de procedibilidad.

Finalmente, como mero dato referencial, debe señalarse que, hasta el 5 de enero de 2004, el artículo 100 del CFF únicamente contemplaba a la querrela y no a las declaratorias de perjuicio y contrabando. Dicho texto era del siguiente tenor:



Artículo 100.—La acción penal en los delitos fiscales *perseguidos por querrela* de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prescribirá en tres años contados a partir del día en que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.

Bajo ese tenor, hasta el 5° de enero de 2004 los delitos perseguibles por declaratoria de perjuicio o de contrabando tenían que ajustarse a los plazos y reglas de prescripción del artículo 107 del CPF y no del artículo 100 del CFF.

Sin embargo, con motivo de dicha reforma legislativa, el texto del vigente artículo 100 del CFF ahora ya establece;

Artículo 100.—La acción penal en los delitos fiscales *perseguidos por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio* 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 fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.

Por lo anterior, ahora, en tratándose de delitos perseguibles por declaratoria de perjuicio o de contrabando, también deben aplicárseles las mismas reglas que para los delitos perseguibles por querrela.

#### D. COMPETENCIA Y LEGITIMACIÓN

##### a) Competencia

De acuerdo con el Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, la competencia desde un sentido jurídico general “...*alude a una idoneidad atribuida a un órgano de autoridad para conocer o llevar a cabo determinadas funciones o actos jurídicos*”.<sup>14</sup>

En el caso de los delitos fiscales resulta de suma importancia conocer cuál es el órgano de autoridad a quien se le atribuye la facultad para formular los requisitos de procedibilidad que hemos venido analizando.

En ese sentido, el primer párrafo del artículo 92 del CFF señala que es a la SHCP a quien corresponde formular los requisitos de procedibilidad contenidos en dicho artículo.

Por su parte, el artículo 10 fracción XXVI del RISHCP establece lo siguiente:

Artículo 10.—Compete al Procurador Fiscal de la Federación:...

XXVI. Ejercer, en materia de infracciones o delitos, las atribuciones señaladas a la Secretaría en el Código Fiscal de la Federación y en las demás leyes...

Asimismo, el artículo 22 fracción XII del RISAT establece lo siguiente:

Artículo 22.—Compete a la Administración General Jurídica:

<sup>14</sup> Diccionario Jurídico Mexicano, *op. cit.*, t. A-CH, p. 542.

## Capítulo V PRESCRIPCIÓN

### A. CONCEPTO

Dentro de las diversas causas de extinción de la responsabilidad penal encontramos la figura de la prescripción, institución jurídica que surge del derecho civil, pero es adoptada en las demás disciplinas de la ciencia del derecho, al dar seguridad o certeza al nacimiento y extinción de los derechos u obligaciones como consecuencia o efecto del simple transcurso del tiempo.

En ese sentido, de acuerdo con el Diccionario Jurídico Espasa, la prescripción penal "... es una causa de extinción de la responsabilidad criminal basada en el transcurso del tiempo...".<sup>1</sup> pero además agregaríamos que dicha causa tiene como presupuesto la omisión o inactividad de la función punitiva del Estado.

En ese tenor, la prescripción cumple una doble misión, ya que, por un lado, tiene por objeto el dar seguridad jurídica a los gobernados en torno a su situación jurídica y, por el otro, es una sanción a la función punitiva del Estado por su inactividad.<sup>2</sup>

Ahora bien, la prescripción penal se divide en dos tipos: a) Prescripción de la Acción y b) Prescripción de la Pena, lo cual se advierte claramente del contenido del artículo 100 del CPF, mismo que establece:

Artículo 100.—Por la prescripción se extinguen *la acción penal y las sanciones*, conforme a los siguientes artículos.

En ese sentido, la prescripción de la acción es la extinción de la pretensión punitiva por parte del titular de la misma (Ministerio Público), derivado del simple transcurso del tiempo previsto en la ley; mientras que la prescripción de la pena es la extinción de la potestad del Estado para ejecutar las penas o medidas de seguridad, también como consecuencia del transcurso del tiempo.

En palabras de Santiago Mir Puig, "*La prescripción del delito y la prescripción de la pena son las últimas causas de extinción de la responsabilidad penal... La primera supone*

<sup>1</sup> *Diccionario Jurídico Espasa*, t. D-H, Editorial Espasa-Calpe, Madrid, España, 1991, p. 782.

<sup>2</sup> No debemos olvidar que a partir de la reforma de 18 de junio de 2008 al artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la persecución de los delitos ya no es exclusiva del Ministerio Público, pues se establece que los particulares también podrán ejercitarla en los casos y conforme a las modalidades que establezca la legislación secundaria, la cual hasta el momento no se ha expedido.

*el transcurso de un plazo determinado tras la comisión de delito, sin que éste sea juzgado; la segunda, el transcurso de cierto tiempo tras la imposición de la pena, o tras una interrupción de su cumplimiento, sin que se cumpla”.*<sup>3</sup>

También en torno a estas dos hipótesis de prescripción, Eugenio Raúl Zaffaroni señala que

Si bien el fundamento de la prescripción, tanto de la pena como de la acción, es en cierto modo común, cabe reconocer que en la prescripción de la acción no sólo se reconoce como fundamento el transcurso del tiempo que hace inútil la pena, sino también una inactividad, un cierto desinterés del Estado en la perseguibilidad del delito, que no puede computársele en contra al autor, por lo que los plazos de prescripción de la acción suelen ser inferiores a los de prescripción de la pena. También a este doble fundamento obedece que ciertos actos procesales impidan que se opere la prescripción de la acción penal.<sup>4</sup>

## B. CARACTERÍSTICAS

El artículo 101 párrafos primero y tercero del CPF establece lo siguiente:

Artículo 101.—La prescripción es personal y para ella bastará el simple transcurso del tiempo señalado por la ley.

La prescripción producirá su efecto, aunque no la alegue como excepción el acusado. Los jueces la suplirán de oficio en todo caso, tan luego como tengan conocimiento de ella, sea cual fuere el estado del proceso.

De acuerdo con lo anterior, la prescripción como figura extintiva de la responsabilidad penal, tiene las siguientes características:

- a) Es personal.
- b) Es de estudio oficioso
- c) Jurisprudencialmente se ha considerado que su estudio es preferente.
- d) Es de orden público.

En cuanto al carácter personal de la prescripción, debe afirmarse que ello se refiere a que las consecuencias jurídicas de su actualización tiene efectos relativos, no generales ni abstractos, es decir, su análisis y consecuencias deben atender a cada imputado en lo particular sin que se pueda beneficiar en forma genérica a cualquier otro, salvo que se ubique en el mismo supuesto.

Respecto a que su estudio es oficioso, debe partirse de la base de que la prescripción constituye una excepción perentoria que, en principio, debe hacerla valer el interesado, sin embargo, para efectos penales, dada la finalidad que persigue la misma (dar seguridad

<sup>3</sup> Mir Puig, Santiago, *Derecho Penal. Parte General*, 5ª. ed., Tecfoto, Barcelona, 1998, p. 773.

<sup>4</sup> Zaffaroni, Eugenio Raúl, *Manual de Derecho Penal, Parte General*, Segunda Reimpresión, Cárdenas Editor, México 1994, p. 694.

jurídica al indiciado y sancionar la inactividad del Estado), el legislador determinó que en este caso la prescripción debe ser analizada por el órgano jurisdiccional sin que sea necesario que medie excitativa por parte del inculpado.

En cuanto a que su estudio debe ser preferente, dicha característica se refiere a que debe ser analizado previamente al estudio del fondo del asunto de que se trate, ello en virtud de las consecuencias que tiene la actualización de dicha figura extintiva de la responsabilidad penal y además atiende a la obligación del órgano jurisdiccional de buscar el menor perjuicio al particular.

En cuanto a su carácter de orden público, ello atiende a que dicha figura opera al margen de la voluntad de las partes en el procedimiento penal, basta el simple transcurso del tiempo para que se actualicen sus consecuencias, mismas que no son renunciables.

En torno a las anteriores características resultan ilustrativas las siguientes tesis:

**PRESCRIPCIÓN, EL JUEZ DE AMPARO DEBE ANALIZARLA CUANDO SE RECLAMA LA ORDEN DE APREHENSIÓN, POR SER FIGURA PROCESAL DE ORDEN PÚBLICO, SU ESTUDIO ESPREFERENTE Y OFICIOSO.**—Al combatir el libramiento de una orden de aprehensión como acto reclamado en el juicio de garantías, el quejoso está compareciendo ante los órganos de la autoridad pública en relación con el mandamiento de captura que se está reclamando y siendo la prescripción una figura procesal de estudio preferente y oficioso, el Juez de Distrito tiene la obligación de analizar tanto la legalidad del acto reclamado como los aspectos de competencia, requisitos de procedibilidad, causas de extinción de la acción penal, etc., obligación que en tratándose del juicio de garantías en materia penal, es más amplia, dado que el artículo 76 bis, fracción II, de la Ley de Amparo previene la suplencia de la queja aun la total, en beneficio del reo, es decir, ante la ausencia de conceptos de violación, por lo que si la violación alegada en agravio del quejoso, consiste en no haber cumplido la autoridad responsable con la obligación de declarar de oficio y aun sin haberse hecho valer, la extinción de la acción penal por prescripción, ya que antes de emitir un mandamiento de captura el Juez responsable, debe percatarse si la acción penal se encuentra o no prescrita, en virtud de que, de darse el primer supuesto, si se libra la orden de aprehensión, el acto deviene inconstitucional y conforme lo dispone el artículo 78 de la Ley de Amparo, el acto debe analizarse tal y como aparezca probado ante la responsable, esto es, a no allegarse de más pruebas que le permitan conocer los hechos, que de aquellas que forman parte de la averiguación previa. Por otra parte, en relación al amparo directo, la propia ley de la materia, en su artículo 183, exige que el tribunal supla la deficiencia de la queja cuando estando prescrita la acción penal, el quejoso no la alegue; al existir la misma razón jurídica en el amparo indirecto, no hay obstáculo para realizar su estudio, sobre todo si lo alega el quejoso y las constancias en que se apoya el acto reclamado son aptas y suficientes para dicho examen.

Contradicción de tesis 61/98. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Segundo Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito. 19 de mayo de 1999. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Germán Martínez Hernández.

Tesis de jurisprudencia 62/99. Aprobada por la Primera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión de veinte de octubre de mil novecientos noventa y nueve, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: presidente Humberto Román Palacios, Juventino V. Castro y Castro, José de Jesús Gudiño Pelayo, Juan N. Silva Meza y Olga Sánchez Cordero de García Villegas.

Novena Época, Registro: 192973, Instancia: Primera Sala, Jurisprudencia, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: X, Noviembre de 1999, Materia(s): Penal, Tesis: la/J. 62/99, Página: 316.

**PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL. PUEDE ANALIZARSE EN AMPARO INDIRECTO AUN CUANDO la autoridad responsable no se haya pronunciado al respecto.**—El Juez de Distrito tiene la obligación de analizar la legalidad del acto reclamado, tomando en cuenta diversos aspectos:

competencia de la autoridad, requisitos de procedibilidad, causas de extinción de la acción penal, etc. Esta obligación es más intensa tratándose del juicio de garantías en materia penal, pues el artículo 76 bis, fracción II, de la Ley de Amparo, previene la suplencia total de la queja en beneficio del reo, aun ante la ausencia de conceptos de violación. De ahí que cuando en la demanda de garantías el quejoso haga valer como concepto de violación en contra del auto de formal prisión reclamado, que la acción penal se encontraba prescrita, el juzgador tiene el deber de estudiar tal argumento, a pesar de que no se le hubiera propuesto a la autoridad responsable. Tal proceder, en modo alguno puede estimarse como una indebida sustitución del Juez, o infracción a lo dispuesto por el artículo 78 de la Ley de Amparo, pues este precepto sólo lo obliga a apreciar el acto reclamado tal y como aparezca probado ante la autoridad responsable; esto es, a no allegarse más pruebas que le permitan conocer los hechos, que aquellas que formen parte de la averiguación previa, o que hayan sido admitidas por la autoridad responsable. Por otra parte, en relación al amparo directo, la propia ley de la materia, en su artículo 183, exige que el tribunal supla la deficiencia de la queja cuando estando prescrita la acción penal el quejoso no la alegue; al existir la misma razón jurídica en el amparo indirecto, no hay obstáculo para realizar su estudio, sobre todo si lo alega el quejoso y las constancias en que se apoya el acto reclamado son aptas y suficientes para dicho examen.

Contradicción de tesis 56/98. Entre las sustentadas por el Tercer y Cuarto Tribunales Colegiados del Sexto Circuito. 3 de marzo de 1999. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Guadalupe M. Ortiz Blanco.

Tesis de jurisprudencia 18/99. Aprobada por la Primera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión de catorce de abril de mil novecientos noventa y nueve, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: presidente Humberto Román Palacios, Juventino V. Castro y Castro, José de Jesús Gudiño Pelayo, Juan N. Silva Meza y Olga Sánchez Cordero de García Villegas.

Novena Época, Registro: 194068, Instancia: Primera Sala, Jurisprudencia, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: IX, Mayo de 1999, Materia(s): Penal, Tesis: la./J. 18/99, Página: 328.

**Prescripción de la acción penal.** Su estudio en el amparo es de análisis preferente.—Si en el juicio de amparo se argumentan cuestiones de prescripción, el Jueze Distrito, de conformidad con el artículo 183 de la Ley de Amparo, se encuentra obligado a analizarlas previamente al estudio de “fondo del asunto”, por ser una cuestión preferente a otras violaciones, como son inclusive las relativas a las infracciones al procedimiento penal, violaciones en la sentencia de carácter formal (falta de fundamentación y motivación), así como las relativas al delito y a la responsabilidad penal del acusado, ya que resultaría ocioso amparar al quejoso por alguno de estos motivos si la acción está prescrita.

Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

Amparo en revisión 1037/2002. 9 de septiembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Ricardo Ojeda Bohórquez. Secretario: Alejandro Gómez Sánchez.

Novena Época, Registro: 184822, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, XVII, Febrero de 2003, Materia(s): Penal, Tesis: 17o.P.15 P, Página: 1114.

### C. PRINCIPIO O REGLA DE ESPECIALIDAD

Dentro de las reglas jurídicas que establecen la solución de conflictos sobre la aplicación de normas a un caso concreto se encuentra la regla o principio de especialidad, según la cual debe privilegiarse la norma especial sobre la general, es decir, la norma que se acerca más a la solución del caso concreto.

Para Luis Jiménez de Asúa, “*El principio de especialidad puede concretarse diciendo que en el caso en que una misma materia sea regulada por dos leyes o disposiciones de ley, la ley o la disposición especial será la aplicable: lex specialis derogat legi generali.*”<sup>6</sup>

La regla de especialidad en el ámbito penal federal la encontramos en el párrafo segundo del artículo 6º del CPF, mismo que establece lo siguiente:

Artículo 6.—Cuando se cometa un delito no previsto en este código, pero sí en una ley especial o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplicarán éstos, tomando en cuenta las disposiciones del Libro Primero del presente Código y, en su caso, las conducentes del Libro Segundo.

*Cuando una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general.*

El artículo antes transcrito contempla dos reglas muy claras sobre la aplicación de normas penales a casos concretos, mismas que a saber son:

a) La primera regla, contenida en el primer párrafo, contempla un régimen supletorio para aquellas conductas delictivas que se encuentran previstas en leyes especiales.

En base a lo anterior, debe aplicarse la ley especial que contempla el delito no previsto en la ley general, pero observando las disposiciones contenidas en el libro primero y las conducentes del libro segundo del CPF.

El Libro Primero del CPF se refiere a las reglas generales aplicables a los delitos, dentro de las cuales se encuentran las relativas a la extinción de la responsabilidad penal; por su parte, el Libro Segundo se refiere a las reglas aplicables a los delitos en particular.

Luego entonces, si bien es cierto que, en términos de artículo 6º primer párrafo del CPF, debe aplicarse la ley especial que contempla el delito, también lo es que en forma supletoria deben observarse las reglas generales y, en su caso, las particulares que resulten aplicables del CPF que contempla el marco general en materia penal.

b) La segunda regla, prevista en el segundo párrafo del aludido numeral, es la que contempla propiamente el principio de especialidad, y se refiere al supuesto de que una misma materia se encuentre regulada por diferentes disposiciones legales, caso en el cual debe aplicarse la regla especial sobre la general.

Atendiendo a las dos reglas previstas en el artículo 6º del CPF, tenemos que, en tratándose de delitos fiscales, la legislación especial aplicable en lo particular es el CFF, debiendo aplicarse en forma supletoria y en lo general el libro primero y en lo conducente el libro segundo ambos del CPF, ello con las salvedades que más adelante señalaremos respecto de delitos fiscales perseguibles mediante requisito de procedibilidad, en virtud del criterio asumido por nuestro Máximo Tribunal de Justicia.

Es así que respecto de materias que se encuentren reguladas por ambos cuerpos normativos, en este caso en el CPF y en el CFF, debe aplicarse la especial que se encuentra contenida en el segundo de los ordenamientos legales citados.

<sup>6</sup> Jiménez de Asúa, Luis. *Lecciones de Derecho Penal*, Primera Serie, Volumen 7, Editorial Oxford, México, 2004, p. 92.

Ahora bien, la prescripción de la acción penal, para los efectos de nuestro estudio, es una materia que se encuentra regulada tanto por el CPF (artículos 100 a 115) como por el CFF (artículo 100).

Citamos de nueva cuenta para pronta referencia el tenor literal de los artículos 107 del CPF y 100 del CFF:

CPF

Artículo 107.—Cuando la ley no prevenga otra cosa, la acción penal que nazca de un delito que sólo pueda perseguirse por querrela del ofendido o algún otro acto equivalente, prescribirá en un año, contado desde el día en que quienes puedan formular la querrela o el acto equivalente, tengan conocimiento del delito y del delincuente, y en tres, fuera de esta circunstancia. CFF

CFF

Artículo 100.—La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio 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 fecha de la comisión del delito. *En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal. (Vigente hasta el 30/Ago/12)*

Artículo 100.—El derecho a formular la querrela, la declaratoria y la declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público precluye y, por lo tanto, se extingue la acción penal, en cinco años, que se computarán a partir de la comisión del delito. Este plazo será continuo y en ningún caso se interrumpirá.

La acción penal en los delitos fiscales prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala este Código para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de cinco años.

Con excepción de lo dispuesto por los artículos 105 y 107, primer párrafo, del Código Penal Federal, la acción penal en los delitos fiscales prescribirá conforme a las reglas aplicables previstas por dicho Código. *(Vigente a partir del 31/Ago/12)*<sup>6</sup>

Es importante aclarar que, tal y como lo hicimos en el capítulo anterior, en los siguientes apartados abordaremos el estudio de la prescripción a la luz del texto del artículo 100 del CFF vigente hasta el *30 de agosto de 2012*, con las salvedades que específicamente se indiquen, y en el último apartado de este capítulo analizaremos el texto que estará vigente a partir del *31 de agosto de 2012*.

En ese tenor, debemos comenzar señalando que el artículo 100 del CFF establece una regla específica sobre la forma y términos en que deberá computarse la prescripción de la acción penal en tratándose de delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio de la SHCP, situación que advierte su especificidad y su aplicación preferente sobre el artículo 107 del CPF<sup>7</sup> que establece una disposición similar pero para los delitos en general.

<sup>6</sup> De conformidad con el Artículo Octavo Transitorio de la reforma publicada en el *Diario Oficial de la Federación* de fecha 12 de diciembre de 2011.

<sup>7</sup> En el último párrafo del nuevo texto del artículo 100 del CFF, vigente a partir del 31 de agosto de 2012, se establece para los delitos fiscales una exclusión expresa tanto del artículo 107 primer párrafo del CPF como del 105 del mismo ordenamiento.

Lo anterior incluso ha sido materia de diversas tesis emitidas por parte del Poder Judicial de la Federación, las cuales se transcriben a continuación:

Prescripción de la acción penal. Legislación aplicable tratándose de delitos fiscales PERSEGUIBLES POR QUERRELA NECESARIA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.—Cuando se comete un delito no previsto en el Código Penal Federal, pero si en una ley especial se aplicará ésta, observándose al mismo tiempo las disposiciones de dicho ordenamiento, pero cuando una materia se encuentre regulada por diversas disposiciones, la especial debe prevalecer sobre la general. No obsta a ello que la ley especial haga referencia expresa a la ley punitiva, pues debe entenderse que la aplicación de esta legislación como supletoria se hará en los supuestos no contemplados por la primera ley y que la complementará ante posibles omisiones o para la interpretación de sus disposiciones. De esa forma, en lo relativo a los delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación, el artículo 100 de dicha normatividad consigna reglas específicas en relación con la prescripción de la acción penal que deberán ser aplicadas a los delitos fiscales que se persiguen por querrela necesaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y *Si bien expresamente establece la supletoriedad del Código Penal Federal, circumscribe dicha supletoriedad a los demás casos, es decir, para los delitos fiscales que no sean perseguibles por querrela necesaria de la mencionada dependencia federal. Lo asentado encuentra justificación en el texto del artículo 6o. del Código Penal Federal, que establece que cuando una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general. En esas condiciones, ya que tanto el Código Fiscal de la Federación como el Código Penal Federal establecen reglas de prescripción de la acción penal, se deben precisar en el caso concreto las reglas para la prescripción de la acción penal aplicables a los delitos perseguibles por querrela, de aquellas que pueden serlo respecto de los delitos perseguibles de manera oficiosa. En esas condiciones, no obstante que el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, como el artículo 107 del Código Penal Federal establecen que los delitos perseguibles por querrela son prescriptibles en un plazo determinado contado a partir de que se tenga conocimiento del hecho delictuoso y del delincuente, y en otro plazo si se ignoraban dichas circunstancias, la particularidad que diferencia a dichos dispositivos, aparte de los plazos, es que el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, se refiere a los delitos perseguibles por querrela en materia fiscal, circunstancia que lo torna más específico en relación con el artículo 107 del Código Penal Federal, que si bien hace mención a los delitos cuya persecución depende de la necesaria querrela, debe entenderse referido a aquellos cuya materia es distinta a la fiscal, por lo que resulta de preferente aplicación la legislación fiscal en lo relativo a las reglas sobre la prescripción de la acción penal respecto a ese tipo de delitos, excluyendo a la norma general. En esas condiciones, para efectos de analizar la operancia de la prescripción de la acción penal respecto de los delitos fiscales, cuya persecución sea por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se debe acudir únicamente a las reglas específicas contenidas en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación; la primera, de tres años contados a partir del día en que dicha secretaría de Estado tenga conocimiento del delito y de su autor; la segunda, de cinco años que se computarán a partir de la fecha de la consumación del delito.*

Cuarto Tribunal Colegiado del Décimo Séptimo Circuito.

Amparo en revisión 168/2003. 22 de mayo de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: José Octavio Rodarte Ibarra. Secretario: Héctor Manuel Flores Lara.

Amparo en revisión 180/2003. 22 de mayo de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: José Octavio Rodarte Ibarra. Secretario: Héctor Manuel Flores Lara.

Amparo en revisión 270/2003. 22 de mayo de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: José Octavio Rodarte Ibarra. Secretario: Héctor Manuel Flores Lara.

Registro: 182990, Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XVIII, Octubre de 2003, Materia(s): Penal, Tesis: XVII.4o.6 P, Página: 1084.



PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN DELITOS DE QUERRELLA PREVISTOS POR EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DEBE ATENDERSE AL PRINCIPIO DE ESPECIALIDAD DE LA NORMA PARA RESOLVER SOBRE LA MISMA.—El artículo 60. del Código Penal Federal establece que cuando una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general. A ello se le conoce como el principio de especialidad de la norma, que estriba en que todos los requisitos del tipo general están inmersos en el especial, en el que figuran además otras condiciones calificativas en virtud de las cuales la ley especial tiene preferencia sobre la general en su aplicación.

En el caso de la prescripción de la acción penal en los delitos de querrela, ésta se encuentra regulada simultáneamente por los artículos 107 del Código Penal Federal y 100 del Código Fiscal de la Federación, puesto que ambos establecen que los delitos perseguibles por querrela son prescriptibles en un plazo determinado contado a partir de que se tenga conocimiento del hecho delictuoso y en otro plazo si se ignoraba aquél. *Empero, la particularidad que viene a distinguir a los citados dispositivos legales, aparte de los plazos, es que el segundo se refiere a los delitos perseguibles por querrela en la materia fiscal, lo que, desde luego, lo hace más específico en relación con el primero y su aplicación es preferente cuando ha de resolverse sobre la prescripción de la acción penal respecto de este tipo de ilícitos, excluyendo desde luego a la norma general.*

Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito.

Amparo en revisión 143/2002. 16 de agosto de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Humberto Benítez Pimentía. Secretario: Osiris Ramón Cedeño Muñoz.

Véase: *Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, Tomo VII, marzo de 1991, página 195, tesis I.2o.P.219 P, de rubro: "Prescripción de la acción penal, al término de la, en delitos que se persiguen

A PETICIÓN DE PARTE, PREVISTOS EN LA LEGISLACIÓN FISCAL Y PENAL."

Registro: 184439, Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XVII, Abril de 2003, Materia(s): Penal, Tesis: III.2o.P.95 P, Página: 1120.

PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL, TERMINO DE LA, EN DELITOS QUE SE PERSIGUEN A PETICIÓN DE PARTE, PREVISTOS EN LA LEGISLACIÓN FISCAL Y PENAL.—Tratándose de los delitos previstos en los dispositivos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114 del Código Fiscal de la Federación, que en términos del numeral 92 se persiguen previa querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; para la prescripción de la acción penal, *se debe atender a lo contemplado en el precepto 100 de la legislación en comento y no a las reglas que sobre el particular señala el artículo 107 del Código Penal Federal, porque el 60. de este último cuerpo de leyes, atiende al principio doctrinario de que la ley especial prevalece sobre la general.*

Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

Amparo en revisión 558/90. Luis Hernández Alcocer. 28 de febrero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: J. Jesús Duarte Cano. Secretario: A. Enrique Escobar Ángeles.

Registro: 223432, Octava Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*, Tomo: VII, Marzo de 1991, Materia(s): Penal, Tesis: Página: 195

La explicación de que dichas tesis aludan únicamente a los delitos fiscales perseguibles por querrela necesaria de la SHCP atiende a que, como ya lo mencionamos anteriormente, el artículo 100 del CFF vigente hasta el 5 de enero de 2004 solamente contemplaba a la querrela y no a la declaratoria ni a la declaratoria de perjuicio, siendo que en estos dos últimos casos, al igual que en tratándose de los delitos de oficio (por no haber estado previstos dichos requisitos de procedibilidad en el CFF antes de la mencionada reforma), se tenía que estar a las reglas generales previstas en los artículos 105 y 107 del CPF, de conformidad con la última parte del aludido artículo 100 del CFF, mismo que establece:

Artículo 100.—... en los demás casos, se estará a las reglas del código penal aplicable en materia federal.

Es así que, a partir de la mencionada reforma del 5 de enero de 2004, el artículo 100 del CFF ya previó dentro de sus reglas especiales de prescripción a la declaratoria y declaratoria de perjuicio, previstas en las fracciones II y III del artículo 92 del mismo Código, por lo que ahora en estos casos deben aplicarse también las reglas del artículo 100 del CFF y no las contenidas en el artículo 107 del CPF.

Luego entonces, en tratándose de delitos fiscales perseguibles por querrela, declaratoria o declaratoria de perjuicio, debe atenderse a las reglas especiales contenidas en el artículo 100 del CFF y, en tratándose de delitos perseguibles de oficio a las reglas generales contenidas en el CPF.

#### D. PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL

Como ya lo señalamos previamente, la prescripción de la acción penal es la extinción de la pretensión punitiva por parte del titular de la misma (Ministerio Público) derivado del simple transcurso del tiempo previsto en la ley.

En ese tenor, resulta conveniente analizar las reglas que en torno a los plazos y sus respectivos cómputos operan en materia de prescripción para los delitos fiscales, ya sea que se persigan de oficio o que requieran de la formulación de algún requisito de procedibilidad, de ahí que para su estudio dividamos su análisis dependiendo del tipo de delito, según requiera o no de la presentación de requisito de procedibilidad para su investigación.

##### a) Reglas aplicables a los delitos fiscales perseguibles

###### MEDIANTE REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD

De acuerdo con el principio de especialidad que ya hemos analizado, en tratándose de delitos fiscales perseguibles mediante un requisito de procedibilidad, debemos aplicar en materia de prescripción las reglas previstas en el artículo 100 del CFF.

Ahora bien, al margen de que en el capítulo anterior señalamos cuáles delitos estaban sujetos a un requisito de procedibilidad y cuáles delitos eran perseguibles de oficio, resulta conveniente, para una mejor exposición, resaltar aquí dicho aspecto:

En efecto, dentro de los *delitos fiscales que se persiguen por querrela* de la SHCP tenemos los siguientes:

- El *Equiparable al Contrabando*, previsto en el artículo 105 y sancionado en el artículo 104, ambos del CFF;
- *Defraudación Fiscal*, prevista y sancionada en el artículo 108 del CFF;
- *Defraudación Fiscal Equiparable*, prevista en el artículo 109 y sancionada en el artículo 108, ambos del CFF;
- *Delitos relacionados con el RFC*, previstos y sancionados en el artículo 110 del CFF;
- *Delitos relacionados con registros y sistemas contables* de los contribuyentes, previstos y sancionados en el artículo 111 del CFF;

- *Delitos relacionados con depositarios e interventores*, previstos y sancionados en el artículo 112 del CFF; y
- *Delito cometidos por servidores públicos* al ordenar o practicar visitas domiciliarias sin mandamiento de autoridad, previsto y sancionado por el artículo 114 del CFF.

Por su parte, dentro de los *delitos fiscales que se persiguen mediante declaratoria de perjuicio* encontramos los siguientes:

- El *contrabando*, previsto en el artículo 102 fracción I y sancionado en el artículo 104, ambos del CFF; y
- El *robo de mercancías en recinto fiscal o fiscalizado*, previsto y sancionado en el artículo 115 del CFF.

Finalmente, dentro de los *delitos que se siguen por declaratoria de contrabando* tenemos:

- Los delitos de Contrabando previstos en el artículo 102 fracciones II y III y sancionados en el artículo 104, ambos del CFF

Luego entonces, en tratándose de los delitos fiscales señalados en los párrafos anteriores, para la prescripción de la acción penal, debemos estar a las reglas contenidas en el artículo 100 del CFF que establece lo siguiente:

Artículo 100.—La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio 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 fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.<sup>8</sup>

#### a.) CADUCIDAD VS. PRESCRIPCIÓN

Antes de continuar con nuestro estudio, considero que no podemos dejar pasar de hacer una crítica común tanto de dicho numeral 100 del CFF como del artículo 107 del CPF e incluso a los dispositivos correlativos de las legislaciones penales de algunas entidades federativas, ya que los legisladores, cuando han elaborado y aprobado leyes y sus respectivas reformas relativas a la materia de la prescripción, no han sido claros en determinar si a lo que se refieren es a la caducidad para formular el requisito de procedibilidad o propiamente a la prescripción de la acción penal.

En efecto, tal y como se encuentra redactado el artículo 100 del CFF, pareciera sugerir que la SHCP cuenta con un plazo de entre tres y cinco años, según tenga o no conocimiento del delito y del delincuente, respectivamente, para formular la querrela, la declaratoria o la declaratoria de perjuicio, según sea el caso. Incluso todavía más grave es el

<sup>8</sup> Texto que, como ya señalamos, estará vigente hasta el 30 de agosto de 2012.

artículo 107 del CPF, cuando además señala en su segundo párrafo que, una vez cubierto dicho requisito, la prescripción seguirá corriendo conforme a las reglas aplicables a los delitos perseguibles de oficio.

En ese sentido, se emitieron algunas interpretaciones judiciales como las sostenidas por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Noveno Circuito, según las siguientes tesis:

**Prescripción de la acción penal tratándose de delitos perseguibles por querrella.**  
**Interpretación del artículo 107 del Código Penal para el Distrito Federal (actualmente ARTÍCULO 110 DEL NUEVO CÓDIGO PENAL PARA EL DISTRITO FEDERAL).**—El artículo 107, párrafo inicial, del anterior Código Penal para el Distrito Federal disponía: “Cuando la ley no prevenga otra cosa, la acción penal que nazca de un delito que sólo pueda perseguirse por querrella del ofendido o algún otro acto equivalente, prescribirá en un año, contado desde el día en que quienes puedan formular la querrella o el acto equivalente, tengan conocimiento del delito y del delincuente, y en tres, fuera de esta circunstancia.” (actualmente artículo 110 del Nuevo Código Penal para el Distrito Federal). Del anterior precepto, se desprenden dos reglas en relación con la prescripción de la acción penal tratándose de delitos perseguibles previa querrella del ofendido: *la primera se refiere al plazo de un año que tiene para cubrir el requisito de procedibilidad, que propiamente no es el de la prescripción de la acción penal, sino el plazo que tiene el ofendido para ejercer su derecho y que empieza a contar a partir de que éste tiene conocimiento del delito y del delincuente; y la segunda, es la relativa al plazo de tres años, que se actualiza por exclusión de la anterior, es decir, cuando el ofendido no tiene conocimiento del delito o del delincuente. Por su parte, el segundo párrafo del artículo 107 (actualmente artículo 110, segundo párrafo, del Nuevo Código Penal para el Distrito Federal) establecía: “Pero una vez llenado el requisito de procedibilidad dentro del plazo antes mencionado, la prescripción seguirá corriendo según las reglas para los delitos perseguibles de oficio.”, supuesto que tiene aplicación únicamente si ya ha quedado satisfecho el requisito de procedibilidad citado. Por tanto, si el ofendido presenta querrella después de transcurridos los tres años, debe declararse la prescripción de la acción penal en relación con los supuestos que establecía el diverso artículo 102 del Código Penal abrogado (actualmente artículo 108 del Nuevo Código Penal para el Distrito Federal).*

Sexto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

Amparo directo 1366/2003. 30 de septiembre de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Roberto Lara Hernández. Secretario: fesús Escárzaga Fuentes.

Amparo directo 1646/2003. 17 de octubre de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Roberto Lara Hernández. Secretario: José Francisco Becerra Dávila.

Novena Época, Registro: 182342, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XIX, Enero de 2004, Materia(s): Penal, Tesis: L.6o.P.67 P, Página: 1587

**Delitos de querrella necesaria. Prescripción de la acción penal de los. (Legislación del Estado de Tamaulipas).**—El artículo 131 del Código Penal para el Estado de Tamaulipas establece: “La acción penal que nazca de un delito que sólo pueda perseguirse a instancia de parte ofendida, prescribirá en un año, contando desde el día en que la parte ofendida tenga conocimiento del delito y del delincuente, y en tres, independientemente de esa circunstancia. Llenado el requisito inicial de la querrella, se observarán las reglas señaladas por la ley para los delitos que se persiguen de oficio”; por lo que, *el término de un año a que alude dicho numeral, corresponde al plazo que tiene el ofendido para presentar querrella y no propiamente al de prescripción de la acción penal, pues de conformidad con la última parte de este precepto, satisfecho el requisito de la querrella se aplicarán las*

reglas que la ley establece para la prescripción de los delitos perseguibles de oficio, por tanto el término de la prescripción de la acción penal, cuenta a partir del momento en que el Ministerio Público haya recibido la querrelapor parte del ofendido, por ser hasta entonces, cuando se encuentra legitimado para realizar las diligencias de averiguación previa.

Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Noveno Circuito.

Amparo en revisión 279/93. Noé Lozano Rodríguez. 26 de enero de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Roberto Terrazas Salgado. Secretario: José Heriberto Pérez García.

Octava Época, Registro: 212211, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*, XIII, Junio de 1994, Materia(s): Penal, Tesis: XIX.2o.25 P, Página: 552.

En ese tenor, resultaría muy conveniente que el legislador determinara y, en su caso, distinguiera correctamente lo que es la caducidad del plazo para formular el requisito de procedibilidad y lo que es propiamente la prescripción de la acción penal, no obstante que, si bien la actualización del primero impactaría definitivamente sobre el segundo, deben distinguirse técnicamente por ser cuestiones diferentes.

#### a.2) PLAZOS Y CÓMPUTO

No obstante lo señalado en el apartado anterior, en tratándose de delitos fiscales perseguibles mediante requisito de procedibilidad, el plazo para que prescriba la acción penal es de tres años contados a partir de que se tenga conocimiento del delito y del delincuente y cinco años que se computarán a partir de la consumación del delito cuando no se tenga dicho conocimiento, respectivamente; ello, desde luego, en el entendido de que basta con el conocimiento del hecho delictivo aunque no se conozca al autor del mismo, para que empiece a computar el plazo de los tres años.

Por otro lado, debemos afirmar que las hipótesis antes referidas (conocimiento y consumación del delito) son excluyentes entre sí, de tal suerte que la actualización de una debe excluir a la otra.

En ese mismo orden de ideas, y tal como se explicó en el capítulo anterior en el que se analizaron los requisitos de procedibilidad, el criterio judicial probablemente más generalizado hasta el 2006, establecía que la hipótesis de los tres años (cuando se tiene conocimiento del delito y del delincuente) se encontraba inmersa dentro de los cinco años (consumación del ilícito, cuando no se tiene dicho conocimiento), de tal suerte que el plazo de prescripción no podía exceder de esta última temporalidad, es decir, 5 años. Dicho criterio se encuentra contenido en la siguiente tesis:

PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL. DELITOS FISCALES QUE SE PERSIGUEN POR QUERRELLA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).—En un Estado democrático de derecho, las modernas legislaciones penales establecen diversas figuras jurídicas que constituyen límites al ius puniendi; verbigracia, la muerte del delincuente, la amnistía, el perdón, la prescripción, entre otros. Ahora bien, para analizar la operancia de la prescripción de la acción punitiva en tratándose de delitos contra el fisco, cuya persecución sea por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se debe atender exclusivamente a las reglas específicas contenidas en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación; la primera, de tres años contados a partir del día en que dicha secretaría de Estado tenga conocimiento del delito y de su autor; la segunda, de cinco años que se computarán a partir de la fecha de la consumación del delito. Lo anterior pone de

manifiesto que el momento consumativo del hecho delictivo no implica inexorablemente el curso de la prescripción de la acción penal, en virtud de que el precepto legal en cita contempla una excepción a la regla, que la constituye el momento cognoscitivo de la autoridad acerca del delito y de su autor, en cuyo caso la prescripción de la acción punitiva será de tres años contados a partir de ese momento, *lo que deberá tener lugar dentro del plazo perentorio de cinco años que señala la ley como límite para el ejercicio del ius puniendi del Estado.*

Noveno Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

Amparo en revisión 39/2002. 15 de febrero de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Emma Meza Fonseca. Secretario: Luis Fernando Lozano Soriano.

Registro: 186887, Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XV, Mayo de 2002, Materia(s): Penal, Tesis: I.9o.P.2 P, Página: 1263.

No obstante lo anterior, apartándose de dicho criterio, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito, sostuvo lo siguiente:

**Prescripción de la acción penal en el delito de defraudación fiscal. Si antes de QUE SE CUMPLAN LOS 5 AÑOS DE COMISIÓN DE DICHO ILÍCITO LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO Público tiene conocimiento de éste y de su autor, aquélla se regirá por el plazo DE 3 AÑOS CONTADOS A PARTIR DE ESE MOMENTO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO Fiscal de la Federación).**—La prescripción del delito de defraudación fiscal perseguible por querrela de parte de la Secretaría de Hacienda debe regirse conforme al artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece dos reglas, la primera de tres años a partir de que dicha secretaria de Estado tenga conocimiento del delito y de su autor, y la segunda de cinco años que se computarán a partir de la fecha de la consumación del delito, la cual se actualiza cuando la dependencia ofendida ignora el hecho delictuoso y la persona que participó en su perpetración. Ahora bien, la interpretación armónica de dichos cómputos lleva a considerar que si antes de que se cumplan los cinco años de la comisión del delito la secretaria tiene conocimiento de éste y de su autor, la prescripción se regirá por la primera regla (tres años a partir de ese momento), sin que sea posible tomar en cuenta la fecha de la comisión del delito, pues éste constituye un elemento que se prevé para la segunda hipótesis, sin que se permita conjugar las dos reglas, pues hacerlo implicaría condicionar dentro de una disposición que es de aplicación estricta, un supuesto que el legislador no contempló, lo que significa que basta que el momento cognoscitivo de la autoridad hacendaria acerca del delito y de su autor se tenga dentro de los cinco años que prevé la segunda de las reglas, para que el fenómeno extintivo de la acción penal se rija conforme al plazo de tres años, aunque la fecha que resulte pudiera rebasar aquella en la que se surte la prescripción conforme a la regla de cinco años contados desde la comisión del delito, puesto que el definir claramente dichas reglas revela que en esta clase de delitos especiales esa fue la intención del legislador, sin que ello implique que el plazo de tres años podrá empezar a contar en cualquier tiempo, sino que necesariamente tendrá que iniciar antes de que concluya el de cinco años, pues si excede de éste la acción penal ya habrá prescrito.

Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito.

Novena Época, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XXIV, julio de 2006, Tesis: m.2o.P.196 P, Página: 1288.

Es decir, dicho Tribunal consideró que el plazo de los tres años a que alude la primera hipótesis del artículo 100 del CFF, al ser independiente de la segunda hipótesis (consumación del ilícito), no se sujeta a la temporalidad máxima de esta última, como lo sostuvo

el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, sino que incluso puede ser mayor a ella siempre que el conocimiento se dé antes de dicha hipótesis.

Tal y como lo advertimos en el capítulo anterior, el tema fue resuelto por mayoría de votos de los Ministros de la Primera Sala de la SCJN, en la contradicción de tesis 32/2006-PS,<sup>9</sup> de la cual derivó la siguiente tesis de jurisprudencia obligatoria:

PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL. SI ANTES DE QUE TRANSCURRAN CINCO AÑOS DESDE SU COMISIÓN LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TIENE CONOCIMIENTO DEL ILÍCITO Y DE SU AUTOR, AQUÉLLA SE ACTUALIZARÁ EN UN PLAZO DE TRES AÑOS CONTADOS A PARTIR DE ESEMOMENTO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).—La prescripción de la acción penal en el delito de defraudación fiscal perseguible por querrela formulada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe regirse conforme al artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece dos reglas: la primera, que señala un plazo de tres años a partir de que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delinciente; y la segunda, que prevé un término de cinco años que se computará a partir de la fecha de la comisión del delito y que se actualiza cuando la dependencia ofendida ignora el hecho delictuoso y su autor. Ahora bien, de la interpretación armónica de dichos cómputos se advierte que si antes de que se cumplan los cinco años de la comisión del delito la aludida Secretaría tiene conocimiento de éste y de su autor, la prescripción se computará conforme a la primer regla (tres años a partir de ese momento), sin que sea posible tomar en cuenta la fecha de la comisión del delito, pues ésta constituye un elemento de la segunda hipótesis. De manera que como ambos supuestos se excluyen entre sí, no pueden conjugarse, pues ello implicaría condicionar dentro de una disposición de aplicación estricta, un supuesto que el legislador no contempló; de ahí que *basta que la autoridad hacendaria tenga conocimiento del delito y de su autor dentro del plazo de cinco años previsto en la segunda regla, para que el fenómeno extintivo de la acción penal se rija conforme al plazo de tres años, aunque la fecha que resulte pudiera rebasar aquella en la que habría prescrito el delito conforme a la segunda hipótesis. Lo anterior es así, en virtud de que la definición clara de dichas reglas revela que en esta clase de delitos especiales, la intención del legislador consistió en que su prescripción fuera congruente con el término de caducidad en materia fiscal, sin que ello implique que el plazo de tres años pueda empezar a contarse en cualquier tiempo, sino que necesariamente tendrá que iniciar antes de que concluya el término de cinco años, pues si excede de éste ya habrá prescrito la acción penal.*

Contradicción de tesis 32/2006-PS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito y el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito. 27 de septiembre de 2006. Mayoría de tres votos. Disidentes: Sergio Armando Valls Hernández y José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Eligió Nicolás Lerma Moreno.

Tesis de jurisprudencia 73/2006. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha cuatro de octubre de dos mil seis.

Registro: 173510, Novena Época, Instancia: Primera Sala, Jurisprudencia, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XXV, Enero de 2007, Materia(s): Penal, Tesis: la./J. 73/2006, Página: 322.

De acuerdo a lo anterior, la Primera Sala de la SCJN consideró, dada la redacción del artículo 100 del CFF, que basta que la autoridad hacendaria tenga conocimiento del delito y de su autor dentro del plazo de cinco años previsto en la segunda hipótesis del mencio-

<sup>9</sup> No. de registro: 19882, Novena Época, Instancia: Primera Sala, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, XXV, Enero de 2007, Página: 323.

nado artículo, para que el fenómeno extintivo de la acción penal (o mejor dicho para la presentación del requisito de procedibilidad) se rija conforme al plazo de tres años, aunque la fecha que resulte pudiera rebasar aquella en la que habría prescrito el delito conforme a la segunda hipótesis (5 años), es decir, que en materia de delitos fiscales el plazo máximo de prescripción de la acción penal, o mejor dicho para la presentación del requisito de procedibilidad, es de siete años once meses y treinta días.

Al contemplar un plazo de prescripción como el que se infiere de dicha tesis (ocho años menos un día), había casos en los que solo el plazo para la presentación del requisito de procedibilidad era muy superior incluso a la pena máxima prevista para ciertas conductas delictivas, como por ejemplo, el delito de defraudación fiscal en su fracción I del artículo 108 del CFF, que prevé como pena máxima de prisión 2 años, lo cual definitivamente es desproporcional.

En ese mismo sentido, se pronunciaron los Ministros José Ramón Cossío Díaz y Sergio A. Valls Hernández, en su voto minoritario a la resolución de contradicción de tesis que nos ocupa, al señalar que:

Los suscritos Ministros disidentes, respetuosos del criterio de la mayoría, expresamos las consideraciones que nos llevan a no compartir el mismo:

IV. Pues bien, no compartimos la conclusión antes precisada, a partir de las siguientes consideraciones.

IV.a. La prescripción es una causa de extinción de la acción penal o de la pena fundada en el efecto del tiempo sobre los acontecimientos humanos. Su fundamentación radica más en razones de seguridad jurídica, que en consideraciones de estricta justicia material. Se trata de impedir el ejercicio del poder punitivo, una vez que han transcurrido determinados plazos a partir de la comisión del delito o del pronunciamiento de la condena, sin haberse cumplido la sanción.

La prescripción es personal, significando con ello que las consecuencias jurídicas derivadas de la misma habrán de ser relativas, precisamente a la situación particular del agente que corresponda sin generalidades o abstracciones, es decir, sólo operará en las condiciones particulares dentro de las cuales proceda su aplicación y sólo respecto de él, o sea, sin que beneficie a otro. Procesalmente, la prescripción es una excepción perentoria, sin embargo, en la materia penal, por las consecuencias estabilizadoras de la paz social y seguridad jurídica que produce, debe el Juez hacerla valer de oficio en cuanto se den las condiciones de temporalidad y prueba establecidas en la ley, para que surta sus efectos.

IV.b. Ahora bien, el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación(2) establece dos reglas para que opere la prescripción de la acción penal tratándose de delitos perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

- 1) Tres años a partir de que dicha secretaría tiene conocimiento del delito y de su autor.
- 2) Cinco años si no tiene tal conocimiento, que se computarán a partir de la fecha de consumación del delito.

*El análisis de dicho precepto* —con independencia de que representa una regla específica para la materia fiscal— *no debe abordarse de manera desvinculada de las disposiciones que respecto del tema de prescripción contiene el Código Penal Federal*, toda vez que de acuerdo a la última parte del propio artículo en cuestión, en los demás casos se estará a lo dispuesto en el Código Penal Federal. *Esto es, existe una remisión expresa a este último ordenamiento, lo que se*



*interpreta como un reconocimiento de que los principios que se contienen en el mismo también resultan aplicables, en lo que no se oponen expresamente, en el supuesto de los llamados delitos fiscales.*

Lo anterior es así, si consideramos que el derecho punitivo no se limita únicamente al contenido del Código Penal Federal o los Códigos Penales Locales, sino que también quedan comprendidas en el mismo todas aquellas disposiciones contenidas en leyes federales o locales, que aun cuando su materia específica de regulación es distinta a la penal, contienen un sinnúmero de descripciones que constituyen tipos penales, esto es, en dichos ordenamientos legales<sup>(3)</sup> también se contemplan delitos, por lo que en ese sentido es evidente que las reglas contenidas en la parte general del Código Penal Federal, como serían las relativas a: los delitos y la responsabilidad penal, la tentativa, autoría y participación, causas de exclusión del delito, concurso de delitos, penas y medidas de seguridad —en cuanto a su naturaleza y aplicación—, ejecución de sentencias, extinción de la responsabilidad penal,<sup>(4)</sup> entre otras, también deben ser observadas cuando se trata de delitos previstos en un ordenamiento distinto, como en el caso concreto lo es el Código Fiscal de la Federación.

Conforme a esta dinámica, *es factible advertir con meridiana claridad que la regla que ahora se analiza, esto es, la contenida en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, corresponde en cuanto a su esencia a la contenida en el artículo 107 del Código Penal Federal,<sup>(5)</sup> esto es, ambas normas comparten la misma razonabilidad, aun cuando los plazos contenidos en cada uno de ellos sea diverso.*

En efecto, en ambos preceptos se prevén dos reglas para que opere la prescripción tratándose de delitos que se persiguen por querrela del ofendido, quedando claro que tratándose del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, el mismo se identifica con la Secretaría de Fianza y Crédito Público. La primera regla se refiere al supuesto en que el ofendido tiene conocimiento del delito y del delincuente, y la segunda cuando no tiene dicho conocimiento.

*Ahora bien, en lo que respecta al artículo 107 del Código Penal Federal, se establece que cuando la ley no prevenga otra cosa, la acción penal que nazca de dichos delitos prescribirá en un año, contados desde el día en que quienes puedan formular la querrela, tengan conocimiento del delito y del delincuente, y tres fuera de esta circunstancia. Pero una vez llenado el requisito de procedibilidad dentro del plazo antes mencionado, la prescripción seguirá corriendo según las reglas para los delitos perseguibles de oficio. Es decir, la condición para que se aplique la primera o la segunda regla, esto es, uno o tres años, lo es que el ofendido o quien tenga la posibilidad de querrellarse tenga o no conocimiento del delito y de su autor.*

En ese sentido, si al momento de la comisión del hecho posiblemente delictuoso el ofendido o quien tenga la posibilidad de querrellarse tiene conocimiento del mismo y de su autor, contará con un año —a partir de ese momento— para realizar la querrela, en caso de no hacerlo operará la prescripción de la acción penal ante la falta de interés de su parte en que se sancione al delincuente, ya que no debe perderse de vista que se trata de delitos cuyo bien jurídico tutelado se entiende que afecta a la víctima u ofendido y no al interés general —como en los delitos que se persiguen de oficio—.

En cambio, si al momento de la comisión del hecho posiblemente delictuoso el ofendido o quien tenga la posibilidad de querrellarse no tiene conocimiento del mismo y de su autor, la ley otorga un plazo de tres años —a partir de ese momento— para que el ofendido pueda enterarse de dichos elementos, en el entendido que de no ocurrir dicho conocimiento en ese plazo se tendrá por prescrita la acción penal, ya que no puede permanecer indefinidamente abierta la posibilidad de que se ejerza la acción penal, ya que ello atentaría contra la seguridad jurídica.

*Conforme a lo antes expuesto, del artículo 107 del Código Penal Federal, en nuestro concepto, se desprende que ambas reglas son excluyentes entre sí* —como de hecho se reconoce en la sentencia de la mayoría— por lo que si al momento de que se comete el delito se da o no el conocimiento por parte del ofendido o quien pueda querellarse del delito y del delincuente, se tendrán uno o tres años para querellarse; pero de no hacerlo dentro de dichos plazos, la acción penal habrá prescrito.

Esto es, una vez que se dio o no dicha condición —que al momento de cometerse el delito se tenga o no conocimiento del delito y del delincuente— se actualizará la aplicación de la primera o la segunda regla; pero no pueden aplicarse ambas, es decir, si ya empezó a correr el término de la prescripción conforme a una de ellas, el plazo de la misma no debe variarse, ya que ello resulta contrario a la seguridad jurídica y la exacta aplicación de la ley en materia penal.

IV.c. Conforme a la explicación anterior y justificada, *la aplicación de las reglas contenidas en la parte general del Código Penal Federal, a todos aquellos delitos previstos en otras leyes, al compartir la misma razón jurídica, resulta claro advertir que el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación no es más que una adecuación a la materia fiscal de la regla general contenida en el artículo 107 del Código Penal Federal, en lo relativo al tema de la prescripción.*

Y si bien es cierto, los plazos para la prescripción en dicho precepto son distintos, tres y cinco años, en esencia, se mantiene la misma razonabilidad para su aplicación, esto es, el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación dispone que la acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prescribirá en tres años contados a partir de que dicha secretaria tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito.

Encontrando justificación y razonabilidad la ampliación de los plazos para que opere la prescripción en los delitos fiscales, en el hecho de que en términos de lo dispuesto en los artículos 67, primer párrafo y 146, primer párrafo, del propio Código Fiscal de la Federación,(6) las facultades de verificación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público —por regla general— se extinguen en cinco años y los créditos fiscales prescriben en el mismo lapso.

Sin embargo, a pesar de este incremento en los plazos, el legislador consideró que la esencia de la hipótesis contenida en el Código Penal Federal, en su artículo 107, se mantiene, es decir, si al momento en que se comete el delito se da o no el conocimiento por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del delito y del delincuente, se tendrán tres o cinco años para querellarse, de no hacerlo así, transcurridos dichos plazos, la acción penal habrá prescrito. Esto es, una vez que se dio o no dicha condición, se aplica la primera o la segunda regla, pero no pueden aplicarse ambas —ya que son excluyentes entre sí—, es decir, si ya empezó a correr el término de la prescripción conforme a una de ellas, el plazo de la misma no debe variarse, ya que ello es contrario a la seguridad jurídica y la exacta aplicación de la ley en materia penal.

IV.d. Aunado a lo anterior, debe señalarse que la interpretación que se sostiene en el proyecto de la mayoría —la combinación de ambas reglas que puede ampliar el plazo de la prescripción hasta casi ocho años— en nuestro concepto, *resulta atentatoria del principio de proporcionalidad que se encuentra inmerso en la materia penal, el cual implica que la pretensión punitiva del Estado no puede ir más allá del límite que la propia ley ha fijado como máximo de sanción para una determinada conducta*, ello lo advertimos con meridiana claridad de lo dispuesto en el artículo 20, apartado A, fracción X, segundo párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;(7)

Concretamente, en lo relativo al tema de la prescripción, con independencia de que en el caso concreto el ofendido se identifique con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no debe perderse de vista que el criterio que se establece en la sentencia de la mayoría, podría ser aplicable a todos los delitos perseguibles por querrela, esto es, aun en los no fiscales; por lo que en ese sentido surge la necesidad de considerar que en un momento determinado podría darse el enfrentamiento entre las garantías de legalidad y seguridad jurídica con que cuenta el sujeto activo en el procedimiento penal y los derechos reconocidos también constitucionalmente, al ofendido para obtener la reparación del daño.

Más aún, aplicando esta regla, el término para la prescripción para los delitos perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como ya se estableció, podría ser hasta de ocho años; siendo que, por ejemplo, en la fracción I del artículo 108 del Código Fiscal (defraudación fiscal) la pena máxima a imponer es de 2 años de prisión o en el supuesto del artículo 110 del mismo ordenamiento es de 3 años. Cuestión que evidentemente resulta atentatoria del principio de proporcionalidad, en los términos en que se ha venido aludiendo.

En efecto, del análisis del capítulo relativo a la prescripción en el Código Penal Federal —disposiciones a las que por cierto remite expresamente el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación— se advierte que salvo en algunos casos de delitos perseguibles por querrela, en el supuesto en que no se tiene conocimiento del delito y del delincuente y, por tanto, el plazo para que opere la prescripción de la acción penal es de tres años, en ningún otro supuesto el plazo para que se actualice la prescripción de la acción penal es mayor al de la pena máxima que se prevé para el delito; de hecho, la regla general para la prescripción de los delitos que se persiguen de oficio es que la acción penal prescribe en un plazo igual al del término medio aritmético de la pena mínima y máxima prevista para el delito, pero nunca será menor de tres años.<sup>(12)</sup>

Por último, debe mencionarse que de los delitos que el artículo 94 (sic) del Código Fiscal de la Federación señala se persiguen por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, (13) y que se tipifican a partir del artículo 100 del propio ordenamiento, prevén penas de prisión que van de los tres meses (pena mínima) a los nueve años (pena máxima), estas mismas penas son aplicadas también a los artículos que le siguen. Calculando el término medio aritmético de la pena menor (tres meses) con la mayor (nueve años) se obtiene un resultado de un plazo menor a los cinco años, mismo que difiere de manera evidente de la suma de las dos reglas del artículo 100 del mismo ordenamiento —hasta casi ocho años— lo cual resulta claramente desproporcional y atentatorio a las garantías de seguridad jurídica y exacta aplicación de la ley.

Resalta del voto disidente los siguientes aspectos, los cuales compartimos:

a) Los ministros de la mayoría que resolvieron la contradicción de tesis y aprobaron la jurisprudencia invocada, aún y cuando afirman que las reglas contenidas en el artículo 100 del CFF son independientes entre sí, realmente lo que hacen es conjugarlas, combinarlas, sumarlas de tal suerte que amplían el plazo de prescripción para los delitos fiscales hasta casi ocho años, lo cual atenta contra las garantías de seguridad jurídica y exacta aplicación de la ley.

b) Dicha interpretación atenta con el principio de proporcionalidad que implícitamente se infiere del artículo 20 apartado “A” fracción X segundo párrafo (actualmente artículo 20 apartado “B” fracción IX segundo párrafo) de la CPEUM, pues aplicando la interpretación que del artículo 100 del CFF hacen los ministros de la mayoría, habrá casos en que el plazo de prescripción sea muy superior incluso a la pena máxima aplicable al delito fiscal de que se trate.

c) Una de las características de los delitos perseguibles de oficio es que atienden a la afectación de un bien jurídico de mayor envergadura que en los delitos perseguibles a petición de parte, en ese tenor, resalta sobre manera que el plazo de prescripción en los delitos de oficio atiende a la media aritmética entre la pena máxima y mínima aplicable al delito; es decir, en los delitos perseguibles de oficio el plazo de prescripción nunca excederá de la pena máxima aplicable al delito de que se trate.

d) Luego entonces, no existe justificación para que en los delitos fiscales perseguibles a petición de la SHCP, que son de menor afectación que los delitos perseguibles de oficio, el plazo para la presentación del requisito de procedibilidad llegue a exceder considerablemente la pena máxima aplicable a varios delitos contemplados en el CFF.

El criterio plasmado en la Jurisprudencia derivada de esta contradicción de tesis 32/2006-PS fue acogido por los tribunales federales para los delitos en general, tal como se advierte de la tesis del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito:

PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL, TRATÁNDOSE DE DELITOS QUE SE PERSIGUEN POR QUERRELLA o acto equivalente.—De conformidad con el artículo 107, párrafo primero, del Código Penal para el Distrito Federal (vigente en dos mil uno), existen dos hipótesis de prescripción de la acción penal tratándose de la formulación de querrela o acto equivalente; en el primer supuesto, si el ofendido no tiene conocimiento del delito y del delinciente, entonces desde que el ilícito se consumó, atendiendo a su naturaleza, deberán transcurrir tres años sin que se satisfaga tal requisito de procedibilidad para que prescriba el derecho de la víctima del delito; pero si ésta adquiere tal conocimiento dentro de aquel plazo, entonces a partir de esa fecha se excluye tal supuesto y adquiere vida jurídica la segunda hipótesis, por lo que comenzará a correr un año, sin que importe que se exceda de los tres años señalados; ahora, en el diverso caso de que ya han transcurrido tres años sin que se formule querrela y posterior a ello obtiene el conocimiento señalado, no puede afirmarse válidamente que es a partir de esta fecha cuando comienza a correr un año, porque ya entonces se ha concretizado el primer supuesto.

Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

Amparo en revisión 73/2008. 12 de junio de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique Escobar Ángeles. Secretario: Ricardo Delgado Quiróz.

Novena Época, Registro: 169243, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XXVIII, Julio de 2008, Materia(s): Penal, Tesis: I.2o.P.165 P, Página: 1831

#### a.3) MOMENTO EN QUE LA AUTORIDAD FISCAL TIENE CONOCIMIENTO DEL HECHO DELICTIVO

El tema relativo al momento en que se debe considerar que la autoridad hacendaria tiene conocimiento del hecho delictivo es de gran importancia, pues a partir de la determinación de ese aspecto es factible realizar el cómputo del plazo de prescripción.

Sobre esto debe advertirse que no se cuenta con un criterio definido al respecto, sino por el contrario, nuestros tribunales han adoptado diversos criterios, considerando en ocasiones que la autoridad hacendaria tiene conocimiento de la probable comisión de un delito fiscal al momento de iniciar la visita domiciliaria; en otros casos ha sostenido que es

cuando se plasman las irregularidades en alguna acta parcial; o en otros lo es cuando se determinan las irregularidades posiblemente delictivas que advierte en la Última Acta Parcial o en el Acta Final de la visita domiciliaria respectiva que se realice al contribuyente (como sujeto activo del delito fiscal); en otras ocasiones, los tribunales han determinado quees hasta que peritos contadores del SAT emiten su Dictamen Técnico Contable cuando la autoridad hacendaria tiene conocimiento del delito; para otros, es en el momento en que la autoridad hacendaria cuantifica el perjuicio que ha sufrido el Fisco Federal en tratándose de delitos que tengan a éste como un elemento que integre la figura delictiva.

La referida disparidad de criterios mencionada fue considerada por el Poder Ejecutivo Federal en la exposición de motivos de la iniciativa de decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, remitida por el Ejecutivo Federal y publicada en la Gaceta Parlamentaria de la Cámara de Diputados número 2843-V el 10 de septiembre de 2009, iniciativa en la que se refiere lo siguiente:

*...En materia de prescripción de la acción penal por delitos fiscales, existe una notable disparidad de criterios emanados de autoridades ministeriales y jurisdiccionales, en cuanto a la aplicación e interpretación del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, así como de los conceptos y reglas establecidas en dicho precepto. Esa diversidad de interpretaciones se traduce en un margen de opacidad normativa que, ante las consultas de no ejercicio de la acción penal o la negativa de órdenes de aprehensión fundadas en interpretaciones inadecuadas de las reglas de prescripción, dejan impunes conductas delictivas que lastiman sensiblemente al fisco federal y repercuten en la prestación de servicios básicos como salud, educación o seguridad pública.*

Por esa razón, se propone a esa soberanía precisar en el ordenamiento de mérito el momento en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público toma conocimiento de los hechos delictivos y del probable responsable, con lo cual se tiene mayor certeza respecto del inicio el cómputo del plazo para la prescripción de los delitos fiscales.

Artículo 100. ...

Para los efectos del presente artículo, se entenderá que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público toma conocimiento del hecho delictivo y del probable responsable *cuando la autoridad fiscal competente emita la cuantificación del perjuicio fiscal para los efectos penales previstos por el artículo 92 de este ordenamiento.*

La propuesta anterior fue desestimada por la Cámara de Diputados bajo el argumento siguiente: *"Esta dictaminadora considera conveniente que el análisis de los temas que propone el Ejecutivo Federal en este apartado se realice en un momento posterior, dentro de las reformas legales que se deberán realizar para instrumentar el nuevo sistema de justicia penal, derivado de la reforma constitucional en materia penal federal de 2008."*, mismo que fue publicado en la Gaceta Parlamentaria de la Cámara de Diputados, número 2870-B-I de 20 de octubre de 2009.

No obstante lo anterior, nuevamente, el 8 de septiembre de 2011, el Ejecutivo Federal presentó una Iniciativa de Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones del CFF, modificando, entre otros, el artículo 100 del CFF (como ya señalamos ante-

riormente, lo analizaremos en el último apartado de este capítulo), estableciendo además un artículo séptimo transitorio en materia de prescripción, en el que se pretende establecer que el momento del conocimiento del hecho delictivo por parte de la SHCP se da con la emisión del dictamen técnico contable por parte del SAT. Dicho artículo transitorio fue aprobado por las Cámaras de Diputados y de Senadores y publicado en el *Diario Oficial de la Federación* de fecha 12 de diciembre de 2011, en los siguientes términos:

## TRANSITORIOS

SÉPTIMO. Para los delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación que se hayan cometido con anterioridad a la entrada en vigor del presente Decreto se aplicarán los plazos de prescripción y las reglas de cómputo de los mismos, previstos en las disposiciones vigentes al momento en que se hubieren llevado a cabo, por lo que para ellos se seguirá considerando como la fecha en la que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público toma conocimiento del delito y del delincuente la de la emisión del Dictamen Técnico Contable elaborado por el Servicio de Administración Tributaria.

Al respecto, cabe advertir que su contenido no tiene sustento en ley, ya que en ninguna disposición se establece que la SHCP tome conocimiento del delito y del delincuente al momento de la elaboración del dictamen técnico contable del SAT, documento el anterior que no constituye un requisito o condición para la formulación de la querrela, sino todo lo contrario, pues el artículo 92 fracción I del CFF claramente establece que se formulará querrela independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que, en su caso, se tenga iniciado, por lo que no se puede limitar el conocimiento del delito y del delincuente a un momento en específico, inmutable y que además no considera lo acontecido en cada caso concreto durante el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, quedando a capricho de la autoridad fiscal la elaboración de dicho dictamen técnico contable.

Incluso en relación a este tema, como ya lo hemos advertido al abordar los requisitos de procedibilidad, la SCJN se pronunció respecto del artículo 92 del CFF en el sentido de que para formular la querrela por parte de la SHCP no es necesario que concluya la visita domiciliaria en la que se tuvo conocimiento del hecho delictivo, puesto que dicha dependencia puede presentar el requisito de procedibilidad en cualquier momento, ni tampoco es necesario otorgar la garantía de audiencia al quejoso, todo lo cual fue ignorado en la reforma de referencia.

Aunado a lo anterior, consideramos que la reforma es excesiva al extender el plazo de prescripción, en tratándose de delitos fiscales que se persigan por querrela, declaratoria de perjuicio o declaratoria de contrabando, con base en un cálculo que realiza la propia SHCP de manera unilateral, como lo es la elaboración del dictamen técnico contable del SAT y/o el perjuicio fiscal, además de que dicho criterio únicamente sería aplicable a aquellos delitos perseguibles por requisito de procedibilidad que contemplen el perjuicio al Fisco Federal como parte de su descripción típica (como lo es, a manera de ejemplo, el tipo previsto en el artículo 108 del CFF), dejando la incertidumbre en los demás delitos

que, aun siendo perseguibles por requisito de procedibilidad, no cuentan en su descripción típica con dicho elemento (perjuicio fiscal) como algunos de los casos de los tipos de defraudación fiscal equiparable.

Además, no hay que perder de vista que el artículo 100 del CFF vigente hasta el 30 de agosto de 2011 ya prevé un término de tres y cinco años (según se tenga conocimiento del delito y del delincuente o no, respectivamente) para la prescripción de delitos fiscales perseguibles por requisito de procedibilidad, siendo que el plazo previsto por el CPF es de uno y tres años (también según se tenga conocimiento del delito y del delincuente o no, respectivamente), de tal forma que la reforma aprobada supone extender, sin justificación alguna, el plazo para la formulación del requisito de procedibilidad, ya de por sí ampliado por el CFF y más aún por la multirreferida Contradicción de Tesis 32/2006-PS que dio origen a la Jurisprudencia *la./J. 73/2006* dictada por la Primera Sala de la SCJN, bajo el rubro:

“Prescripción de la acción penal en el delito de defraudación fiscal. Si antes

DE QUE TRANSCURRAN CINCO AÑOS DESDE SU COMISIÓN LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y

**Crédito Público tiene conocimiento del ilícito y de su autor, aquélla se ac-**

**tualizará EN UN PLAZO DE TRES AÑOS CONTADOS A PARTIR DE ESE MOMENTO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).”**

También el citado artículo séptimo transitorio atenta contra la garantía prevista en el artículo 14 Constitucional, toda vez que se pretende aplicar en forma retroactiva en perjuicio de los gobernados, pues como antes quedó establecido, el fijar el conocimiento del delito y el delincuente a un momento en concreto, aun cuando la autoridad fiscal haya tenido conocimiento previo derivado de las pruebas obtenidas durante la visita domiciliaria, provocaría que se continuara con la secuela procesal de asuntos que ya están prescritos y que se presentara el requisito de procedibilidad, en términos del multicitado artículo séptimo transitorio, incluso después de los 8 años menos un día a que se refiere la contradicción de tesis aludida.

Por lo anterior, dicha regla incorporada en el multicitado artículo transitorio con toda seguridad será declarada inconstitucional por la SCJN tal como lo ha hecho en otros casos semejantes. Ejemplo de ello lo tenemos en la siguiente tesis de Jurisprudencia:

delitos contra la salud. El artículo tercero transitorio del decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley General de salud, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de agosto de 2009, viola el principio DE RETROACTIVIDAD DE LA LEY EN BENEFICIO DEL GOBERNADO.—El mencionado transitorio, al establecer que a las personas procesadas o sentenciadas que hayan cometido con anterioridad a la entrada en vigor del citado decreto uno de los delitos que contempla, les serán aplicables las disposiciones vigentes en el momento en que se haya cometido, viola el principio de retroactividad de la ley en beneficio del gobernado, contenido en el primer párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues con ello se impide aplicar a favor del procesado o sentenciado, la ley que le resulte más favorable. No es óbice para lo anterior, que las autoridades locales no hayan adecuado sus legislaciones para su intervención en la aplicación de las normas contenidas en ese Decreto, como lo previene su artículo primero transitorio, toda vez que desde su entrada en vigor, que fue el día siguiente de su publicación, las autoridades federales conocerán de los delitos que establece el Capítulo VII de la Ley General de Salud, entre otros casos, cuando, independientemente de la cantidad del narcótico, el Ministerio Público de la Federación prevenga

en el conocimiento del asunto, según se ordena en el también adicionado artículo 474 de dicho ordenamiento.

Amparo en revisión 2270/2009. 24 de febrero de 2010. Cinco votos. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretaria: Blanca Lobo Domínguez.

Amparo en revisión 2247/2009. 10 de marzo de 2010. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Constanza Tort San Román.

Amparo en revisión 2265/2009. 10 de marzo de 2010. Cinco votos. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretaria: Amalia Tecona Silva.

Amparo en revisión 2269/2009. 10 de marzo de 2010. Cinco votos. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretaria: Amalia Tecona Silva.

Amparo en revisión 32/2010. 10 de marzo de 2010. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Nínive Ileana Penagos Robles.

Tesis de jurisprudencia 42/2010. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de siete de abril de dos mil diez.

Novena Época, Registro: 164812, Instancia: Primera Sala, Jurisprudencia, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, XXXI, Abril de 2010, Materia(s): Constitucional, Penal, Tesis: la/J. 42/2010, Página: 149.

Es así que, ante la evidente inconstitucionalidad del citado artículo transitorio, lo procedente es analizar cada caso en particular, en el entendido de que no debe dejarse al arbitrio de la autoridad el establecer dicho momento a su conveniencia a efecto de ampliar la temporalidad para presentar el requisito de procedibilidad así como el plazo para la prescripción de los delitos fiscales.

Además, hay que tener presente que precisamente las facultades de comprobación que se prevén en el CFF suponen como uno de sus objetivos la comprobación de la probable comisión de delitos fiscales, de ahí que en la práctica es precisamente durante el desarrollo del ejercicio de las facultades de comprobación que la autoridad fiscal tiene conocimiento de la probable comisión de delitos fiscales, además de que, como parte de dichas facultades de comprobación, la autoridad fiscal se provee de los elementos de prueba necesarios para acreditar la comisión de probables conductas delictivas, de ahí que se insista que en cada caso en concreto se debe valorar el momento en que la autoridad fiscal tuvo el referido conocimiento. Luego entonces la reforma en comento resulta inconstitucional y contraria al marco legal existente.

#### a.4) APLICACIÓN SUPLETORIA DEL CPF

Otro aspecto importante es el relativo a determinar qué disposiciones deben ser aplicadas una vez cubierto el requisito de procedibilidad.

A diferencia del artículo 107 del CPF, el artículo 100 del CFF no establecía, hasta antes de la reforma de 2011 (en principio), qué sucedía con la prescripción una vez que se cumplía con el requisito de procedibilidad.

En efecto, el artículo 107 del CPF señala que, una vez llenado el requisito de procedibilidad dentro del plazo previsto en dicho artículo, la prescripción seguirá corriendo conforme a las reglas previstas para los delitos perseguibles de oficio; sin embargo, el artículo 100 del CFF no establecía nada al respecto.

Luego entonces, el problema a dilucidar era si en el caso de los delitos fiscales perseguibles por querrela, declaratoria o declaratoria de perjuicio de la SHCP, una vez cubierto



el requisito de procedibilidad correspondiente, debían aplicarse las reglas contenidas en las disposiciones generales previstas en el CPF.

En torno a este tema, existieron, en su momento, posturas divididas por parte de los órganos jurisdiccionales, ya que hasta hace poco tiempo existían algunos criterios aislados que consideraban que el artículo 100 del CFF expresamente remitía a la aplicación de la legislación general y otros que consideraban que, dada la especificidad de la norma fiscal, solamente se podía atender a las reglas del referido artículo 100 del CFF sin que pudiera haber remisión a la legislación general.

Los criterios antes señalados contendieron en la contradicción de tesis 187/2010, resuelta el 27 de octubre de 2010 por la Primera Sala de la SCJN.

Los tribunales colegiados que contendieron fueron el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito (quien denunció la contradicción) y el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito (antes Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito).

Ahora bien, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito sostenía el criterio de que el plazo de tres años a que se refiere el artículo 100 del CFF corresponde a la caducidad del derecho de la SHCP para formular querrela ante la autoridad ministerial, pero no así a la prescripción de la acción penal, toda vez que para ello debe atenderse a lo establecido en el CPF; asimismo, consideraba dicho Tribunal Colegiado que el plazo de preclusión se interrumpía por la presentación de la querrela y, una vez cubierto este requisito, comenzaba a correr el prescriptivo de la acción persecutoria, debiendo estarse para ello a lo establecido en los artículos 104 y 105 del CPF.

Esencialmente los argumentos del aludido tribunal, retomados del Considerando Octavo de su resolución de fecha 08 de octubre de 2009, señalaban lo siguiente:

OCTAVO. Por lo que respecta a la revisión principal interpuesta por el agente del Ministerio Público de la Federación, son esencialmente fundados los agravios que hace valer, por ende, suficientes para revocar la sentencia recurrida.

Es fundado lo aducido por el recurrente, en el sentido de que el A quo soslayó tomar en consideración que el embargo de mercancía realizado en el trámite de una visita domiciliaria constituye una medida preventiva, cuyo aseguramiento tiene por objeto que su detentador acredite su legal importación, tenencia y estancia en el país, con la expectativa de que la misma sea devuelta o canalizada en el trámite legal correspondiente; por lo que en ese momento es obvio que la autoridad hacendaria aún no tuvo conocimiento de la existencia del delito y del delincuente, pues incluso el tres de febrero de dos mil cinco la quejosa contestó el requerimiento formulado por la Administración Central de Fiscalización Aduanera, respecto a la acreditación de la legal estancia en el país de la citada mercancía, para lo cual presentó diversas facturas, sin embargo, el dieciséis siguiente se determinó que tales documentos amparaban bienes distintos a los embargados, en tanto el cuatro de marzo posterior la Secretaría de Hacienda y Crédito Público verificó la autenticidad de los pedimentos aduanales; por lo que, hasta en esta última fecha es que tuvo conocimiento de que los hechos versaban sobre actos probablemente constitutivos de delito, y a partir de entonces comenzó el plazo preclusivo a que se refiere el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, el juez de amparo consideró que el inicio del plazo para la prescripción en el delito de \*\*\*\*:\*\*\*\*\*, previsto y sancionado por el artículo 105, fracción I, en relación a los

diversos 104, fracción II, y 107, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, fue a partir de que cesó la posesión del sujeto activo sobre la 'mercancía', en términos del numeral 102, fracción IV del Código Penal Federal, esto es, desde el momento en que se realizó el embargo.

Lo anterior es incorrecto, pues como legalmente se aduce en agravio ese acto fue de carácter provisional y en modo alguno demostrativo del inicio del plazo referido, en virtud de que en efecto no constituye parámetro para definir el conocimiento de los hechos como ilícitos, pues al respecto el numeral 100 del Código Fiscal de la Federación establece: Artículo 100 (lo transcribe).

*De la interpretación literal del dispositivo transcrito, se obtiene que el referido plazo de tres años técnicamente atañe a la preclusión del derecho de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para formular querrela ante la representación social en los delitos que precise agotar ese requisito de procedibilidad, pero de ningún modo concierne en forma directa a la prescripción de la acción penal, pues en cuanto a esta institución debe estarse a lo previsto en los numerales 104 y 105 del Código Penal Federal, conforme a los cuales, la acción penal prescribe en un año, si el delito sólo mereciere multa; si el delito mereciere, además de esta sanción, pena privativa de libertad o alternativa, se atenderá a la prescripción de la acción para perseguir la pena privativa de libertad, esto es, en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala la ley para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de tres años.*

*En el caso, no se encuentra precluida la potestad de la autoridad hacendaria a que se refiere el invocado numeral 100 del Código Fiscal de la Federación, el cual contiene dos hipótesis, la primera prevé la regla específica consistente en que si la autoridad fiscal tiene conocimiento de la comisión del delito y del delincuente, a partir de ese momento se tendrán tres años para poder "ejercer la acción penal" (técnicamente para querrellarse, pues el ejercicio de la acción penal es facultad exclusiva del Ministerio Público, como lo establece el artículo 21, párrafo segundo, Constitucional); en tanto, la segunda refiere que el plazo para la preclusión es de cinco años, si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no tiene conocimiento del delito y del delincuente, plazo computado a partir de la fecha de comisión del delito; por tanto, transcurrido dicho lapso sin que la secretaría tenga conocimiento del delito o del presunto delincuente, habrá operado dicho fenómeno jurídico.*

*En ese sentido, la preclusión comenzará desde el momento en que se actualice cualquiera de las hipótesis señaladas y se interrumpirá una vez que la autoridad hacendaria formule la querrela respectiva ante la autoridad ministerial, cuyo plazo para ejercer la acción penal se regirá indefectiblemente en los términos establecidos en los mencionados numerales 104 y 105 del Código Penal Federal, por consiguiente, al interrumpirse el lapso preclusivo por la presentación de la querrela, comenzará el prescriptivo de la acción persecutoria.*

Resulta aplicable la jurisprudencia 73/2006 sustentada por la Primera de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página trescientos veintidós, Tomo XXV, Enero de 2007, Materia Penal, Novena Época, del *Semanario judicial de la Federación* y su Gaceta, del tenor siguiente:

**"Prescripción de la acción penal en el delito de defraudación fiscal. Si antes de QUE TRANSCURRAN CINCO AÑOS DESDE SU COMISIÓN LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TIENE CONOCIMIENTO DEL ILÍCITO Y DE SU AUTOR, AQUÉLLA SE ACTUALIZARÁ EN UN PLAZO DE TRES AÑOS CONTADOS A PARTIR DE ESE MOMENTO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 100 del Código Fiscal de la Federación)" (la transcribe).**

Igualmente fortalece lo antes expuesto, la tesis emitida por este Tribunal Colegiado, visible en la página un mil ochocientos treinta y uno, Tomo XXVIII, Julio de 2008, Materia Penal, Novena Época, del *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, que establece:

“Prescripción de la acción penal, tratándose de delitos que se persiguen por querrela o acto equivalente”. (La transcribe).

*En ese sentido, no se comparte el criterio sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, visible en la página dos mil cuatrocientos dos, Tomo XXVII, Abril de 2008, Materia Penal, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que dice:*

“PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN DELITOS FISCALES PERSEGUIBLES POR QUERRELLA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. EL PLAZO PARA QUE OPERE DICHA FIGURA JURÍDICA NO SE INTERRUMPE POR LAS ACTUACIONES DE LAS AUTORIDADES DERIVADAS DEL PROCESO ADMINISTRATIVO CORRESPONDIENTE NI POR LAS PRACTICADAS POR EL MINISTERIO PÚBLICO EN LA AVERIGUACIÓN DEL DELITO” (la transcribe).

*Lo anterior es así, pues dicho órgano de control constitucional establece que para efectos de analizar la procedencia de la prescripción de la acción penal debe atenderse únicamente a las reglas específicas del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, y que dicho plazo no se interrumpe por las actuaciones de alguna de las autoridades derivadas del proceso administrativo correspondiente ni por las practicadas por el Ministerio Público de la Federación en la averiguación del delito; de lo que se entiende que dicho lapso comprende tanto las actuaciones realizadas por la autoridad hacendaria como por el órgano investigador, lo cual se contrapone al argumento que se sostiene en la presente ejecutoria, dado que el plazo preclusivo a que se refiere el numeral de que se trata sólo rige para la autoridad citada en primer término, en tanto para la segunda debe estarse a las reglas previstas en la codificación punitiva federal invocada...*

En ese mismo sentido, se encuentra el criterio sostenido por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, en la siguiente tesis:

**Prescripción de la acción penal. En los delitos fiscales perseguibles por querrela,**

LA PRESENTACIÓN DE ÉSTA POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO ANTE EL MINISTERIO PÚBLICO, INTERRUMPE EL TÉRMINO PARA QUE OPERE AQUELLA FIGURA.—El artículo 100 del Código Fiscal de la Federación prevé el término para que opere la prescripción de la acción penal para los delitos fiscales, así, este numeral establece dicha figura a partir de la temporalidad que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para cumplir con el requisito de procedibilidad, es decir, el tiempo para formular querrela cuando el delito lo requiera, o a partir del simple transcurso del tiempo cuando aquello no ocurra, ante la imposibilidad para poder perseguirlos. Ahora bien, la presentación de la querrela por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ante el Ministerio Público interrumpe dicho término, toda vez que constituye un acto encaminado a la persecución del delito, por lo que a partir de ese momento la prescripción se rige por la segunda parte del citado artículo 100, que dice: “En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.”, que a su vez, hace aplicable el segundo párrafo del artículo 107 del Código Penal Federal, en cuanto señala que una vez satisfecho el requisito de procedibilidad dentro del plazo, la prescripción seguirá transcurriendo según las reglas para los delitos perseguibles de oficio, o sea, que se interrumpe y nuevamente empieza a transcurrir su término a partir de la formulación de dicha querrela.

Sexto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

Amparo en revisión 76/2007. 20 de septiembre de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Tereso Ramos Hernández. Secretaria: Guillermina Alderete Porras.

Amparo en revisión 80/2007. 20 de septiembre de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Tereso Ramos Hernández. Secretaria: Guillermina Alderete Porras.

Amparo en revisión 98/2007. 20 de septiembre de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Tereso Ramos Hernández. Secretaria: Guillermina Alderete Porras.

Novena Época, Registro: 170924, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, XXVI, Noviembre de 2007, Materia(s): Penal, Tesis: L60.P.I06 P, Página: 752.

Cabe señalar que la anterior tesis no fue materia de la contradicción 187/2010, ya que el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito no contendió en la misma, sin embargo, como se verá más adelante, quedó superado con dicha contradicción.

De acuerdo con el criterio sostenido por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, en tratándose de delitos fiscales perseguibles mediante requisito de procedibilidad de la SHCP, una vez formulado este, debía atenderse al segundo párrafo del artículo 107 del CPF (el cual establece que, una vez llenado el requisito de procedibilidad dentro del plazo previsto en dicho artículo, la prescripción seguirá corriendo conforme a las reglas previstas para los delitos perseguibles de oficio), ello de conformidad con la segunda parte del artículo 100 del CFF, que decía: *“En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.”*

Es decir, el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito veía en la expresión *“...En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.”* una remisión expresa a las disposiciones generales del CPF.

No obstante que lo anterior pareciera una interpretación correcta del referido artículo, lo cierto es que dicha interpretación solamente era válida si se sacaba de contexto la expresión contenida en el aludido numeral.

En efecto, el artículo 100 del CFF establece expresamente que:

La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio 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 fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.

En ese sentido, cuando el artículo señala que en los demás casos se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal se refiere a los casos de los delitos fiscales que no se persiguen por querrela, declaratoria o declaratoria de perjuicio, es decir, para los delitos perseguibles de oficio. Esto es fortalecido si apreciamos que en el CFF no existe otra regla que nos fije el plazo de prescripción para los delitos que se persiguen de oficio contemplados en dicho ordenamiento fiscal.

Incluso debemos recordar, como lo señalamos anteriormente, que el texto del referido numeral, anterior a la reforma de 5 de enero de 2004, solamente hacía referencia a la querrela, de ahí que al señalar el artículo 100 del CFF que en los demás casos se estará a las reglas del CPF, se refería a la declaratoria y a la declaratoria de perjuicio así como a los demás delitos fiscales no perseguibles por querrela, a los cuales se les aplicaban también las reglas del artículo 107 del CPF.

Luego entonces, la segunda parte del artículo 100 del CFF no puede o no podía servir de sustento para determinar la aplicación supletoria del CPF a los delitos perseguibles mediante requisito de procedibilidad de la SHCP.

En ese sentido, sosteniendo un criterio diametralmente opuesto al de los Tribunales Colegiados Segundo y Sexto del Primer Circuito, se encuentra el criterio sustentado por el

Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito (antes Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito) en la siguiente tesis:

Prescripción de la acción penal en delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. El plazo para que opere dicha figura jurídica no se interrumpe por las actuaciones de las autoridades derivadas del proceso administrativo correspondiente ni por las practicadas por el Ministerio Público en la averiguación del delito.—De la lectura del artículo 6o. del Código Penal Federal se advierte que tratándose de las reglas para los delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la legislación fiscal será de aplicación preferente; de manera que para efectos de analizar la procedencia de la prescripción de la acción penal debe atenderse únicamente a las reglas específicas del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, que prevé que dicha figura operará transcurridos tres años contados a partir del día en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tenga conocimiento del delito y del delincuente, y si no lo tuviera, deberán transcurrir cinco años, sin que se advierta que dicho numeral prevea que el plazo prescriptivo pueda interrumpirse por las actuaciones de alguna de las autoridades derivadas del proceso administrativo correspondiente ni por las practicadas por el agente del Ministerio Público de la Federación en la averiguación del delito.

Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito.

Amparo directo 609/2007. 20 de febrero de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Isidro Avelar Gutiérrez.

Secretario: José Enrique Guerrero Torres.

Novena Época, Registro: 169829, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Se-manario Judicial de la Federación* y su Gaceta, XXVII, Abril de 2008, Materia(s): Penal, Tesis: VIII.3o.27 P, Página: 2402.

Esencialmente los argumentos del aludido tribunal retomados del Considerando Quinto de su resolución de fecha 20 de febrero de 2008, señalan lo siguiente:

QUINTO. Los conceptos de violación devienen fundados.

En efecto, alega el quejoso en su primer concepto de violación, de manera esencial, que la acción penal se encontraba prescrita al momento en que el Ministerio Público la ejerció, toda vez que el término de tres años establecido por el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, para que opere la prescripción respecto del delito \*\*\*\*\* previsto en la fracción V del artículo 110 de dicho código tributario, debe contarse a partir del día siguiente en que se cometió el delito; y en el caso particular la querellante —en el hecho siete de su escrito—, manifestó que el veinticuatro de abril de dos mil tres, el notificador-ejecutor adscrito a la Administración Local Jurídica de Saltillo, Coahuila, se constituyó en el domicilio fiscal de la empresa \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* jAj^Q constar que se encontraba abandonado; por lo que es esa fecha la que el Magistrado responsable debió tomar en cuenta para el cómputo del término de prescripción de la acción penal.

Es fundado lo que se alega, por lo siguiente:

El artículo 92, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, dice lo siguiente:

Artículo 92.—Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

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

En tanto que el diverso artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, vigente en la época en que sucedieron los hechos, a la letra establece:

Artículo 100. (Lo transcribe).

Por su parte el diverso numeral 110, fracción V, del referido código tributario, dispone:

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

[...]

V. (Lo transcribe).

De los numerales que han quedado transcritos se obtiene, que el delito de desocupar el local donde se tenga el domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al Registro Federal de Contribuyentes, después de que se le hubiere notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado, es uno de los delitos fiscales que se persiguen por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; que la acción penal respecto del delito en cuestión prescribe: *a)* en tres años contados a partir del día en que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delincente, y *b)* si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito, así como, que en los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.

*En esas condiciones, debe estimarse que para efectos de analizar la operancia de la prescripción de la acción penal respecto de los delitos fiscales, cuya persecución sea por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se debe acudir únicamente a las reglas específicas contenidas en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, dentro de las cuales sólo se establece que aquélla operará transcurridos tres años contados a partir del día en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tenga conocimiento del delito y del delincente y si no tiene conocimiento en cinco años; sin que se establezca en dicho numeral, que el plazo prescriptivo se verá interrumpido por las actuaciones de la autoridad administrativa, derivados del proceso administrativo correspondiente, ni por las realizadas por el agente del Ministerio Público Federal, en la averiguación del delito.*

Sirve de apoyo, el criterio aislado número XVII.4°.6 P, que se comparte del Cuarto Tribunal Colegiado del Décimo Séptimo Circuito, publicado en la página 1084, del Tomo XVIII, Octubre de 2003, Novena Época, del *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, que es del rubro y texto siguientes:

“PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL. LEGISLACIÓN APLICABLE TRATÁNDOSE DE DELITOS fiscales perseguibles por querrela necesaria de la secretaria de hacienda y crédito público”. (La transcribe).

Asimismo deviene ilustrativa, la tesis aislada número I.6°.P.95 P, del Sexto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, con el que se comulga, que aparece publicada en la página 2450, del Tomo XXII, Octubre de 2005, Novena Época, del *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, que es del tenor literal siguiente:

“PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL. TRATÁNDOSE DE DELITOS FISCALES NO PERSEGUIBLES por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es aplicable supletoriamente el código penal federal”. (La transcribe).

De acuerdo con este criterio, dado el principio de especialidad contenido en el artículo 6° del CPF, las únicas reglas aplicables en materia de prescripción para los delitos fiscales perseguibles mediante requisito de procedibilidad por parte de la SHCP son las contenidas exclusivamente en el artículo 100 del CFF, de tal suerte que no puede acudirse supletoriamente a las reglas previstas en la legislación penal general.

En relación a lo anterior, la Primera Sala de la SCJN, en el considerando CUARTO de la contradicción de tesis 187/2010 resuelta el 27 de octubre de dos mil diez, impuso finalmente el siguiente criterio:

CUARTO. *Determinación del criterio que debe prevalecer.* Conforme a las consideraciones que enseguida se expresan, debe prevalecer el criterio sustentado por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En principio, debe señalarse que en relación con el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión de veintisiete de septiembre de dos mil seis al resolver por mayoría de tres votos (disidentes: Ministros Cossío Díaz y Valls Hernández) la contradicción de tesis 32/2006-PS, interpretó dicho precepto, fijando sus alcances respecto a la prescripción de la acción penal en el delito de defraudación fiscal, perseguible por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El punto, materia de la contradicción citada se limitó a determinar, si para efectos de la prescripción de la acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, conforme al artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, ¿el plazo de tres años contados a partir del día en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tenga conocimiento del delito y del delincuente, NO puede rebasar el diverso de cinco años computado a partir de la fecha de comisión del delito? o si por el contrario ¿sí puede rebasar dicho plazo, bastando que dentro del mismo se tenga conocimiento del delito y del delincuente?

De la ejecutoria de dicha contradicción de tesis, se advierte que la contestación a las interrogantes, en resumen, fue en los siguientes términos:

- Este precepto establece dos reglas para computar la prescripción: 1. Un plazo de tres años a partir de que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delincuente; y 2. Un término de cinco años que se computará a partir de la fecha de la comisión del delito y que se actualiza cuando la dependencia ofendida ignora el hecho delictuoso y su autor.
- Que si antes de que se cumplan los cinco años de la comisión del delito la aludida Secretaría tiene conocimiento de éste y de su autor, la prescripción se computará conforme a la primera regla (tres años a partir de ese momento), sin que sea posible tomar en cuenta la fecha de la comisión del delito, pues ésta constituye un elemento de la segunda hipótesis.
- Que ambos supuestos se excluyen entre sí, no pueden conjugarse.
- Basta que la autoridad hacendaria tenga conocimiento del delito y de su autor dentro del plazo de cinco años previsto en la segunda regla, para que el fenómeno extintivo de la acción penal se rijan conforme al plazo de tres años, aunque la fecha que resulte pudiera rebasar aquélla en la que habría prescrito el delito conforme a la segunda hipótesis.
- Lo anterior es así, se dice en la resolución, en virtud de que la definición clara de dichas reglas revela que en esta clase de delitos especiales, la intención del legislador consistió en que su prescripción fuera congruente con el término de caducidad en materia fiscal, sin que ello implique que el plazo de tres años pueda empezar a contarse en cualquier tiempo, sino que necesariamente tendrá que iniciar antes de que concluya el término de cinco años, pues si excede de éste ya habrá prescrito la acción penal.

Ahora bien, además de lo anterior y para resolver en el sentido que lo hizo, en la propia ejecutoria, esta Primera Sala, estableció que para la prescripción de los delitos fiscales por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debe estarse a las reglas señaladas en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación y no a lo previsto por el Código Penal Federal, tema que ahora nos ocupa.

En efecto, en la resolución de la citada contradicción de tesis 32/2006-PS, se dijo lo siguiente:

Como punto de partida, es preciso hacer referencia al texto del Código Penal para el Distrito Federal y Territorio de Baja-California sobre delitos del Fuero Común y para toda la República sobre delitos contra la Federación, el cual fue expedido por el Congreso de la Unión el siete de diciembre de mil ochocientos setenta y uno, que entró en vigor el primero de abril de mil ochocientos setenta y dos, ya que su artículo 272, es antecedente primigenio del actual artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, como se demostrará a continuación.

El Código Penal de referencia en su artículo 272, disponía lo siguiente:

*Artículo 272.—La acción penal que nazca de un delito que sólo pueda perseguirse por queja de parte; se prescribirá en un año, contado desde el día en que la parte ofendida tenga conocimiento del delito y del delincuente. Pero si pasaren tres años sin que se intente la acción, se prescribirá ésta, haya tenido o no conocimiento el ofendido.*

El primer plazo de prescripción de un año tiene como punto de partida el conocimiento del delito y del delincuente; el segundo plazo de prescripción, el de tres años, alude en forma tácita a la fecha de comisión del delito, aun cuando no lo menciona expresamente, ya que no podría entenderse de otra forma, si en la parte final claramente establece, la actualización de la prescripción, con independencia de que el ofendido conozca o no el delito y el delincuente, si no intenta la acción penal dentro de los tres años. Lo que resulta lógico, porque si aun conociendo del delito y del delincuente dentro de ese plazo, el ofendido no ejerce la acción penal que lo ubicaría en el primer supuesto de prescripción, fenecidos los tres años siguientes a la comisión del delito, la prescripción habrá operado por actualizarse la segunda regla.

Con el fin de actualizar la Legislación Penal, por Decreto de nueve de febrero de mil novecientos veintinueve, se expidió el Código Penal para el Distrito y Territorios Federales; en cuanto a la prescripción, que es lo que interesa en el presente caso, el tema fue tratado en dos capítulos, uno relativo a la de la acción y el otro a la de la pena. Las reformas introducidas nada alteraron en cuanto a los llamados delitos de querrela, de tal modo que el que fuera artículo 272 del derogado Código Penal de siete de diciembre de mil ochocientos setenta y uno, con mejor técnica legislativa pasó a ser el artículo 263, con el texto siguiente:

*Artículo 263.—La acción penal que nazca de un delito que sólo pueda perseguirse por queja de parte prescribirá en un año, contado desde el día en que la parte ofendida tenga conocimiento del delito y del delincuente; pero si pasaren tres años sin que se intente la acción, prescribirá ésta, independientemente de aquella circunstancia.*

Dicho Código estuvo vigente hasta el dieciséis de septiembre de mil novecientos treinta y uno, ya que fue abrogado por el Código Penal para el Distrito y Territorios Federales en Materia de Fuero Común y para toda la República en Materia de Fuero Federal que entró en vigor el diecisiete de septiembre del año en cita.

En este ordenamiento, en cuanto toca al específico tema de la prescripción de la acción persecutoria, tratándose de delitos perseguibles sólo por querrela de parte, únicamente se introdujo una novedad consistente en referir las hipótesis en el artículo 107, lo mismo en los casos de delitos continuos, que no continuos.

*Artículo 107.—La acción penal que nazca de un delito, sea o no continuo, que sólo pueda perseguirse por queja de parte, prescribirá en un año, contado desde el día en que la parte ofendida tenga conocimiento del delito y del delincuente, y en tres, independientemente de esta circunstancia.*



*Pero si llenado el requisito inicial de la querrela, ya se hubiese deducido la acción ante los tribunales, se observarán las reglas señaladas por la ley para los delitos que se persiguen de oficio.*

El transcrito artículo, no ha sufrido variaciones relevantes para el caso que nos ocupa, pues en el decreto publicado el veintitrés de diciembre de mil novecientos ochenta y cinco, se reformó el primer párrafo, dejando incólumes los dos plazos de prescripción de la acción penal en los delitos perseguibles por querrela, esto es el de un año y el de tres; mientras que el segundo párrafo, sufrió una reforma que fue publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el diez de enero de mil novecientos noventa y cuatro. El texto vigente del mencionado precepto es el siguiente (ahora en el llamado Código Penal Federal, por cambio de su denominación en decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el día dieciocho de mayo de mil novecientos noventa y nueve):

Artículo 107.—*Cuando la ley no prevenga otra cosa, la acción penal que nazca de un delito que sólo pueda perseguirse por querrela del ofendido o algún otro acto equivalente, prescribirá en un año, contado desde el día en que quienes puedan formular la querrela o el acto equivalente, tengan conocimiento del delito y del delincuente, y en tres, fuera de esta circunstancia.*

*Pero una vez llenado el requisito de procedibilidad dentro del plazo antes mencionado, la prescripción seguirá corriendo según las reglas para los delitos perseguibles de oficio.*

Por otra parte, dentro de la codificación fiscal han existido delitos, que reciben la denominación genérica de fiscales y que forman parte de lo que la doctrina jurídica denomina legislación penal; así por ejemplo, en el Código Fiscal de la Federación publicado el diecinueve de enero de mil novecientos sesenta y siete en el Diario Oficial, en el Título Segundo, Capítulo IV, se establecieron diversos tipos penales y reglas específicas para proceder penalmente respecto de algunos de ellos, como el requisito de la declaratoria de perjuicio en unos, o el de la querrela en otros, por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como se demuestra con el contenido del artículo 43 del referido ordenamiento, que se lee a continuación:

Artículo 43.—*Para proceder penalmente por los delitos previstos en este Código, será necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público declare previamente que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio.*

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

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

*L.!*

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

Empero, el Código Fiscal de la Federación en comento, no establecía reglas sobre la prescripción de la acción penal derivada de los delitos fiscales, sólo dispuso en su artículo 45 la aplicación supletoria del Código Penal, para lo ahí no previsto. El texto del precepto en cita, era el siguiente:

Artículo 45.—*En todo lo no previsto en el presente título serán aplicables las reglas consignadas en el Código Penal.*

Así las cosas, resultaba jurídicamente normal que en cuanto a la prescripción de la acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, se aplicaran los plazos previstos en el

artículo 107 del Código Penal Federal, en cualquiera de sus dos hipótesis, o sea, uno o tres años, según el ofendido o quienes puedan formular la querrela o el acto equivalente, según cambió la redacción, tuviera o no conocimiento del delito y del delincuente.

Sin embargo, el *treinta de diciembre de mil novecientos setenta y siete*, fue publicado en el *Diario Oficial de la Federación*, el Decreto titulado Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, algunas referidas concretamente al Código Fiscal de la Federación, al que se adicionó entre otros, el artículo 43 Bis, *estableciendo reglas propias para la prescripción de la acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público*. El texto de dicho precepto fue el siguiente:

Artículo 43 Bis.—*La acción penal que nazca de delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público prescribirá en tres años, contados desde el día en que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene ese conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito.*

En la doctrina jurídica sobre la materia, se ha asegurado que la adición del mencionado precepto, se debió a que los plazos eran muy cortos y siendo el titular ofendido del derecho a la querrela la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por conducto de la Procuraduría Fiscal de la Federación, era frecuente que se ubicara dentro de los perentorios plazos mínimos de un año, porque la Secretaría tiene que ser vista como unidad y si una oficina, jefatura, departamento o simplemente un vigilante, supervisor o inspector sabía del delito y del delincuente, era válido decir que lo sabía y tenía el conocimiento requerido la parte ofendida y se establecía entonces una lucha contra el tiempo, que sólo conseguía afectar la recta administración de la justicia y un aspecto de máxima importancia para el interés social, ya que es por medio de los recursos fiscales que el Estado cumple con sus obligaciones, por lo que se ha dicho que el interés del erario público en que los tributos se satisfagan cabalmente, representa hoy un valor social de primer rango, merecedor, en su caso, de protección jurídico-criminal.

Empero, en la Iniciativa de Ley de fecha veinte de diciembre de mil novecientos setenta y siete, que el Ejecutivo Federal sometió a la consideración del Congreso de la Unión a través de la Cámara de Diputados, se exponen los motivos por los que se proponía la adición del artículo en comento. Al efecto se dijo:

*Se establece una regla especial para la prescripción de los delitos fiscales perseguibles por querrela, con objeto de hacerla congruente con el término de caducidad en materia fiscal.*

Lo anterior se obtiene del Diario de los Debates de la Cámara de Diputados, correspondiente al veintiuno de diciembre de mil novecientos setenta y siete. El artículo en comento fue aprobado por unanimidad de votos de los integrantes de dicha Cámara, sin discusión, en la sesión ordinaria del veintitrés de diciembre del año en cita; y de la misma forma se aprobó por el Senado de la República en la sesión ordinaria del día veintisiete del mes y año citados, según el correspondiente Diario de los Debates de esas fechas.

De ahí, que la adición del artículo 43 Bis, tuvo como objetivo hacer congruente, los términos de la prescripción con el plazo de caducidad en materia fiscal, ya que en los artículos 32 y 88 del mencionado Código Fiscal de la Federación, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el diecinueve de enero de mil novecientos sesenta y siete, se establecía el plazo de cinco años para efectos de la prescripción en materia tributaria, con cierta analogía con lo preceptuado por el citado artículo 43 Bis.

No obstante que el Código Fiscal de la Federación de treinta de diciembre de mil novecientos sesenta y seis, publicado en el Diario Oficial del diecinueve de enero de mil novecientos sesenta y siete, fue abrogado por el de treinta de diciembre de mil novecientos ochenta y uno,

publicado el día siguiente en el citado medio oficial, este último conservó sin variaciones substanciales, la disposición contenida en el artículo 43 Bis del Código abrogado, ahora en el artículo 100, que con mínimas variantes permanece incólume el aspecto procesal que al caso interesa, como se ve de la transcripción de su texto actual:

*Artículo 100.—La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querella, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio 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 fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.*

Los antecedentes históricos del artículo transcrito y que ahora nuevamente es materia de análisis, permiten a esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, reiterar la consideración que se hizo en la ejecutoria de la Contradicción de Tesis 32/2006-PS, en el sentido de que la interpretación que aquí se hace del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, es sólo por lo que se refiere a la prescripción de la acción penal en los delitos fiscales *perseguibles por querella* y no a otros como pudieran ser los delitos fiscales *perseguibles de oficio*, cuya prescripción de la acción penal se rige por las disposiciones del Código Penal Federal, según se lee de la parte final del citado precepto que dice: “...En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal”.

Dicho de otra forma, debe puntualizarse que las reglas de prescripción de la acción penal en los delitos fiscales perseguibles de oficio, entre otras, la relativa a que “La acción penal prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala la ley para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de tres años”, contenida en el artículo 105 del referido Código, no aplica en los delitos fiscales perseguibles por querella.

Lo anterior, también se sustenta en el principio de especialidad, según el cual, la norma especial suple a la general; pues en el caso, al haberse corroborado que la intención del legislador fue establecer en la ley especial: Código Fiscal de la Federación, el plazo de prescripción de los delitos *fiscales perseguibles por querella*, devienen inaplicables para computar dicha figura jurídica las reglas establecidas, para los delitos de querella, en los artículos 104 y 105 del Código Penal Federal.

En cuanto al segundo punto de contradicción relativo a si el plazo de prescripción de la acción penal que establece el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, se interrumpe o no con las actuaciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o bien con las practicadas por el Ministerio Público de la Federación en la averiguación previa, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la ejecutoria de la contradicción de tesis 32/2006-PS citada, así como en la sentencia del recurso de revisión 43/2010, aprobado por mayoría de tres votos (disidentes: Ministros José Ramón Cossío Díaz y Olga Sánchez Cordero), aun cuando no formó parte del tema de la contradicción, fijó su postura a ese respecto, como a continuación se verá.

En efecto, este órgano colegiado ya estableció que la literalidad del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, no permite considerar que el plazo de tres años a que se refiere la primera regla, deba transcurrir necesariamente dentro del plazo de cinco años a que se refiere la segunda hipótesis, ya que ambas se excluyen entre sí y, el único referente temporal que tienen en común es el término de los cinco años, *límite para el ejercicio de la acción penal cuando no se tiene conocimiento del delito y ni del delincuente*.

Se considera así, porque transcurrido ese plazo, esto es, luego del término de cinco años de la comisión del delito, ya no podrá ejercerse la acción penal, ni aún si con posterioridad la

Secretaría tuviera conocimiento del delito y del delincuente, porque habrá operado la figura de la prescripción de la acción persecutoria, por el solo transcurso del tiempo conforme a la segunda hipótesis.

Más la primera hipótesis, no significa que los tres años que prevé, necesariamente deban transcurrir dentro del plazo de cinco años que se establecen para la segunda regla; sólo significa que mientras no transcurra éste, es decir el de cinco años, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede tener conocimiento del delito y del delincuente, porque si esto ocurre fuera del referente temporal de cinco años desde la comisión del delito, habrá operado la segunda hipótesis de prescripción prevista en el artículo 100 en comento.

Así las cosas, si antes de fenecido el plazo de cinco años desde la comisión del delito, así sea en el límite máximo del mismo, la Secretaría tiene conocimiento del delito y de su presunto autor, *nacerá su derecho para instar el ejercicio de la acción penal, que necesariamente tendría que ocurrir (el ejercicio de la acción penal), dentro de los tres años contados a partir del día en que se tenga el referido conocimiento del hecho criminal y del delincuente.*

De igual manera, si el conocimiento del delito y del delincuente ocurre al mismo tiempo de la comisión del delito, transcurrido el plazo de tres años que señala la primera hipótesis del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación sin que se ejerza la acción penal, habrá operado la figura jurídica de la prescripción en comento, sin que desde luego pudiera aprovechar la Secretaría el plazo de cinco años a partir de ese evento, pues la segunda regla de prescripción fue excluida al haberse ya actualizado la primera.

La interpretación anterior, ha dicho esta Primera Sala, es acorde con lo dispuesto en forma clara en el artículo 272 del que fuera Código Penal para el Distrito Federal y Territorio de Baja California sobre delitos del Fuero Común y para toda la República sobre delitos contra la Federación, analizado y se robustece con la exposición de motivos del que fuera el artículo 43 Bis del Código Fiscal de la Federación, también destacado en este considerando, antecedente del actual artículo 100 que se comenta, esto es, se trató de hacer congruente la prescripción de los delitos fiscales perseguibles por querrela “con el término de caducidad en materia fiscal”, postulado que sigue vigente, como se demuestra de lo previsto en los artículos 67 y 146 entre otros del vigente Código Fiscal de la Federación.

De dichos preceptos deriva, que si las autoridades fiscales cuentan con el plazo de cinco años para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios e imponer sanciones por infracciones a disposiciones fiscales, a partir de que se presentó la declaración del ejercicio cuando se tenga obligación de hacerlo, en el momento en que se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales, entre otras; ello significa que mientras no transcurra dicho plazo de cinco años, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al ejercer la facultad de comprobación de las actividades desplegadas por el contribuyente y detectar el incumplimiento a obligaciones fiscales que le generen responsabilidad administrativa o penal, y teniendo así conocimiento del delito y del delincuente dentro de ese plazo, estará facultada para formular la querrela e instar el ejercicio de la acción penal dentro de los tres años que prevé la primera hipótesis del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, sin importar que éste exceda la fecha en que habría prescrito el delito conforme a la segunda hipótesis.

Es decir, dijo esta Sala en los precedentes citados, que la forma mediante la cual la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede tener conocimiento de que el particular cometió el delito, es mediante el ejercicio de las facultades de comprobación, facultades que cuentan con un término de caducidad de cinco años, previsto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, durante el cual las autoridades fiscales pueden válidamente solicitar documentación al contribuyente para verificar el cumplimiento de sus obligaciones en materia tributaria. En

razón de ello, es necesario que se amplíen los plazos de prescripción de la acción penal en delitos que se persiguen por querrela, en atención a la dilación que puede llevar la ejecución de estos procedimientos administrativos sin los cuales sería imposible tener conocimiento de que el contribuyente efectivamente cometió el delito de que se trate.

Así, la intención del legislador consistió en que el término de prescripción de los delitos fiscales fuera congruente con el término de caducidad para el ejercicio de las facultades de comprobación de obligaciones fiscales, pues de no ser así, sería casi imposible que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se querellara al advertir un delito a partir de sus facultades de comprobación, pues la facultad de querellarse ya habría prescrito una vez concluidas estas facultades de comprobación.

De interpretarse de otra forma, significaría desconocer que los plazos de prescripción fueron instituidos en salvaguarda de la garantía de seguridad jurídica del gobernado, para que no perdure de modo infinito el derecho del Estado de ejercer la acción penal; pero también los distintos plazos de prescripción buscan salvaguardar el mayor interés del propio Estado de que los delitos no queden impunes, dando al ofendido la oportunidad de obtener el resarcimiento del daño, máxime cuando se atenta contra un bien de la mayor entidad por su carácter social y público, como es la captación de contribuciones, indispensables para la subsistencia misma del Estado.

En relación con lo anterior, debe tenerse presente lo señalado por el Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 92/2000 en la que estableció que el único órgano facultado para investigar y perseguir la comisión de un delito fiscal es el Ministerio Público Federal, al que podrá coadyuvar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los términos y límites que marcan las leyes; correspondiendo a esta última el deber de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y, en su caso, denunciar la posible comisión de un ilícito. De ahí que, si durante la práctica de una auditoría conoció los hechos probablemente constitutivos del ilícito, puede, de manera inmediata, presentar la querrela respectiva, sin importar el estado que guarden sus actuaciones, ya que en el procedimiento que habrá de iniciarse, el Ministerio Público Federal realizará las investigaciones conducentes, a fin de establecer si existe o no el delito denunciado.

*En este sentido y tomando en consideración que para el cómputo de prescripción de los delitos fiscales perseguibles por querrela, únicamente, debe acudirse a los plazos establecidos en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, debe entenderse que las actuaciones realizadas tanto por la Secretaría de Hacienda como por la autoridad ministerial en la averiguación previa no interrumpen los plazos de tres o cinco años (de acuerdo al supuesto que se actualice) que establece dicho precepto legal, tanto para que se querelle la ofendida como para que, si procede, el Ministerio Público ejerza la acción penal, pues dentro de dichos plazos deberán ocurrir las dos acciones mencionadas, toda vez que del precepto referido de manera alguna se advierte una división en los plazos, para querellarse o para ejercer la acción penal, pues, se insiste, no podría acudirse a las reglas de prescripción para ejercer la acción penal que establece el Código Penal Federal...*

De dicha contradicción de tesis se originaron las siguientes jurisprudencias:

Delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Para el cómputo del plazo para que opere la prescripción de la acción penal, **DEBE ATENDERSE A LAS REGLAS PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**—El citado precepto prevé que la acción penal en delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prescribe en tres años contados a partir del día en que la autoridad hacendaria tenga conocimiento del delito

y del delincuente; y en cinco años cuando no lo tenga, plazo este último que se computa a partir de la fecha de la comisión del delito; mientras que en los demás casos rigen las reglas del Código Penal Federal. De lo anterior se advierte que dicha previsión sólo se refiere a la prescripción de la acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, y no a otros, como aquellos respecto de los que no se exige este último requisito de procedibilidad, cuya prescripción se rige por las disposiciones del Código Penal indicado. En ese sentido, se concluye que las reglas de prescripción de la acción penal previstas por dicho ordenamiento penal no aplican en los delitos fiscales perseguibles por querrela, en atención al principio de especialidad, respecto del cual la norma especial prevalece sobre la general.

**Delitos fiscales. Los plazos establecidos en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación para que la ofendida se querelle y en su caso el Ministerio Público ejerza ACCIÓN PENAL, NO SE INTERRUMPEN CON LAS ACTUACIONES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y Crédito Público ni con las de la representación social en la averiguación previa.**—El Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia P./J. 92/2000, sostuvo que el único órgano facultado para investigar y perseguir la comisión de un delito fiscal es el Ministerio Público Federal, al que puede coadyuvar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los términos y con los límites que marcan las leyes; correspondiendo a la autoridad hacendaria el deber de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y, en su caso, denunciar la posible comisión de un ilícito. De ahí que *si durante algún acto de verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales conoce de hechos probablemente constitutivos del ilícito, puede presentar inmediatamente la querrela respectiva, sin importar el estado que guarden sus actuaciones*, ya que en el procedimiento que se inicie, el Ministerio Público Federal realiza las investigaciones conducentes, a fin de establecer si existe o no el delito denunciado. En ese sentido, y considerando que los delitos fiscales perseguibles por querrela únicamente se rigen por los plazos establecidos en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, debe entenderse que las actuaciones realizadas tanto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como por la autoridad ministerial en la averiguación previa no interrumpen los plazos para que la ofendida se querelle ni para que si procede, el Ministerio Público ejerza acción penal, esto es, tiene que ejercer dicha acción antes de que fenezcan los plazos de tres o cinco años (de acuerdo al supuesto que se actualice) establecidos en el citado precepto legal.

Ahora bien, aún y cuando las tesis de jurisprudencia antes citadas, en cierta forma podrían atemperar el criterio contenido en la jurisprudencia la./J. 73/2006 de la Primera Sala de la SCJN, derivada de la contradicción de tesis 32/2006-PS, analizada líneas atrás, en tanto que permitiría establecer con toda exactitud que el plazo máximo de prescripción en delitos fiscales perseguibles mediante requisito de procedibilidad no podría exceder de ocho años, dado que no hay aplicación supletoria de las reglas del CPF, se considera desacertada dicha interpretación por ser contraria al texto mismo del artículo 6° del CPF.

En efecto, como señalamos líneas atrás, el artículo 6° del CPF establece dos reglas muy importantes, la primera contenida en el primer párrafo que establece un régimen supletorio de la legislación general (Libro Primero y Segundo del CPF) para aquellos delitos contenidos en leyes especiales, así, el primer párrafo del aludido numeral señala que:

*“Cuando se cometa un delito no previsto en este código, pero sí en una ley especial o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplicarán éstos, tomando en cuenta las disposiciones del Libro Primero del presente Código y, en su caso, las conducentes del Libro Segundo”.*

La segunda regla contemplada en el segundo párrafo del referido artículo se refiere al principio de especialidad que privilegia la aplicación de la norma particular sobre la general en los siguientes términos: “*Cuando una misma materiaarezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general*”.

Ahora bien, haciendo una interpretación integral de ambas disposiciones, debemos afirmar que en todo lo expresamente previsto deben aplicarse las reglas de la legislación especial y en lo no previsto deben aplicarse supletoriamente las reglas de legislación general.

Es decir, en tratándose de delitos fiscales, lo correcto debería ser el aplicar en primer lugar la reglas que sobre la materia de prescripción establece el artículo 100 del CFF, pero en lo no previsto en dichas reglas debería acudir a la legislación general contenida en el CPF, siendo sustento de lo anterior precisamente el primer párrafo del artículo 6º CPF que establece ese régimen supletorio.

Más aún, llama la atención que en el voto minoritario emitido por los Ministros José Ramón Cossío Díaz y Sergio A. Valls Hernández, dentro de la contradicción de tesis 36/2006-PS, expresamente señalaron que:

IV.b. Ahora bien, el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación(2) establece dos reglas para que opere la prescripción de la acción penal tratándose de delitos perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

1) Tres años a partir de que dicha secretaría tiene conocimiento del delito y de su autor.

2) Cinco años si no tiene tal conocimiento, que se computarán a partir de la fecha de consumación del delito.

El análisis de dicho precepto —con independencia de que representa una regla específica para la materia fiscal— no debe abordarse de manera desvinculada de las disposiciones que respecto del tema de prescripción contiene el Código Penal Federal, toda vez que de acuerdo a la última parte del propio artículo en cuestión, en los demás casos se estará a lo dispuesto en el Código Penal Federal. *Esto es, existe una remisión expresa a este último ordenamiento, lo que se interpreta como un reconocimiento de que los principios que se contienen en el mismo también resultan aplicables, en lo que no se oponen expresamente, en el supuesto de los llamados delitos fiscales.* (El resaltado es nuestro)

Lo anterior es así, si consideramos que el derecho punitivo no se limita únicamente al contenido del Código Penal Federal o los Códigos Penales Locales, sino que también quedan comprendidas en el mismo todas aquellas disposiciones contenidas en leyes federales o locales, que aun cuando su materia específica de regulación es distinta a la penal, contienen un sinnúmero de descripciones que constituyen tipos penales, esto es, en dichos ordenamientos legales(3) también se contemplan delitos, por lo que en ese sentido es evidente que *las reglas contenidas en la parte general del Código Penal Federal, como serían las relativas a: los delitos y la responsabilidad penal, la tentativa, autoría y participación, causas de exclusión del delito, concurso de delitos, penas y medidas de seguridad —en cuanto a su naturaleza y aplicación—, ejecución de sentencias, extinción de la responsabilidad penal,(4) entre otras, también deben ser observadas cuando se trata de delitos previstos en un ordenamiento distinto, como en el caso concreto lo es el Código Fiscal de la Federación.*

Es decir, dichos Ministros en su voto particular a la contradicción de tesis 36/2006-PS reconocen que los principios que se contienen en el CPF también resultan aplicables, en lo que no se opongan expresamente, a los previstos en los delitos fiscales, sin embargo,

en la contradicción de tesis 187/2010 de la que fue Ponente el Señor Ministro José Ramón Cossío Díaz, ahora se afirma que dichos principios ya no son aplicables, lo que denota en cierta medida una inconsistencia en el criterio adoptado.

Finalmente debe indicarse que el criterio adoptado por la SCJN genera una laguna legal, pues no contempla la forma en que debe operar la prescripción desde que se ejercita la acción penal y se libra la orden de aprehensión hasta que se cumplimenta la orden de aprehensión, lo cual provoca una absoluta incertidumbre jurídica en términos del artículo 14 Constitucional.

*b) Reglas aplicables a los delitos fiscales perseguibles de oficio*

El CFF establece como delitos perseguibles de oficio los siguientes:

- Delitos relacionados con la alteración o destrucción de aparatos, sellos, marcas, maquinas registradoras y marbetes, así como la fabricación, falsificación o reproducción de dispositivos de seguridad, previstos y sancionados en el artículo 113 del CFF.
- El delito de amenazas de servidores públicos y la presentación de querrelas o denuncias notoriamente improcedentes, previstos y sancionados en el artículo 114-A del CFF;
- El delito de servidores públicos consistente en revelar a terceros información financiera previsto y sancionado en el artículo 114-B del CFF; y
- Los delitos relacionados con la comercialización de gasolina y diesel, previstos y sancionados en el artículo 115 bis del CFF.

**b.) PLAZOS Y CÓMPUTO**

Ahora bien, dado el carácter supletorio que tiene el CPF respecto de los delitos fiscales perseguibles de oficio, resulta conveniente analizar las reglas relativas a los plazos y su cómputo que establece la referida legislación general.

En ese sentido, los artículos 104, 105 y 106 del CPF establecen diversas reglas para determinar los plazos de prescripción de la acción penal, según el tipo de pena que traiga aparejada el delito. Dichos artículos son del tenor literal siguiente:

Artículo 104.—La acción penal prescribe en *un año*, si el delito *sólo mereciere multa*; si el delito mereciere, además de esta sanción, pena privativa de libertad o alternativa, se atenderá a la prescripción de la acción para perseguir *la pena privativa de libertad*; lo mismo se observará cuando corresponda imponer alguna otra sanción accesoria.

Artículo 105.—La acción penal prescribirá en *un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala la ley para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de tres años*.

Artículo 106.—La acción penal prescribirá en *dos años*, si el delito sólo mereciere *destitución, suspensión, privación de derecho o inhabilitación, salvo lo previsto en otras normas*.



Ahora bien, en todos los delitos fiscales se contempla la pena privativa de la libertad, por lo que en ese tenor el plazo de la prescripción, en tratándose de delitos fiscales perseguibles de oficio, se rigen por el artículo 105 del CPF, el cual señala, como ya vimos, que se atenderá al término medio aritmético de la pena privativa de libertad.

De acuerdo con lo anterior, para poder conocer el plazo de prescripción de la acción penal de este tipo de delitos, debe acudir a las sanciones corporales previstas en cada uno de ellos en el CFF, así, a manera de ejemplo, en el caso del delito de amenazas de servidores públicos, la pena prevista en el artículo 114-A del CFF, va de un año a cinco años de prisión, de lo que resulta que la media aritmética es de 3 años para que opere la prescripción en dicho delito.

Ahora bien, la forma y momento a partir del cual se empieza a computar el plazo de la prescripción se encuentra contenido en el artículo 102 del CPF, mismo que establece:

Artículo 102.—Los plazos para la prescripción de la acción penal serán continuos; en ellos se considerará el delito con sus modalidades, y se contarán:

- I. A partir del momento en que se consumó el delito, si fuere instantáneo;
- II. A partir del día en que se realizó el último acto de ejecución o se omitió la conducta debida, si el delito fuere en grado de tentativa;
- III. Desde el día en que se realizó la última conducta, tratándose de delito continuado; y
- IV. Desde la cesación de la consumación en el delito permanente.

En primer lugar debe señalarse que, aún cuando el artículo 102 del CPF establece que los plazos para la prescripción son continuos, es decir, que corren de momento a momento, esto no es absoluto, ya que, a diferencia de algunas legislaciones locales, la federal admite excepciones a dicha regla al contemplar hipótesis de interrupción que analizaremos más adelante.

Por otra parte, atendiendo al texto del artículo antes invocado, tenemos que, en tratándose de delitos instantáneos, la prescripción empieza a correr desde el momento en que se consuma el delito, es decir, desde el momento en que se agoten todos sus elementos constitutivos.

En el delito continuado, que es aquel que se actualiza cuando con unidad de propósito delictivo, pluralidad de conductas y unidad de sujeto pasivo, se viola el mismo precepto penal, la prescripción se inicia a partir de que se lleve a cabo la última conducta.

Para el delito permanente, que es aquel cuya consumación se prolonga en el tiempo, la prescripción debe computarse a partir de que cesa dicha consumación.

En el caso de tentativa de delito, que se da cuando la intención de cometer un delito se exterioriza realizando en parte o totalmente los actos ejecutivos que deberían producir el resultado u omitiendo los que deberían evitarlo y el delito no se consuma por causa ajenas a la voluntad del sujeto activo, la prescripción comienza a computarse a partir de que se realice el último acto de ejecución o bien desde que se omita la conducta debida.

Finalmente, en el caso de concurso de delitos, ya sea real o ideal, de acuerdo con el artículo 108 del CPF, el plazo de prescripción deberá atender al plazo de prescripción del delito que merezca la pena mayor.

## b.2) DUPLICIDAD DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN

De acuerdo con las reglas generales en materia de prescripción, el plazo de prescripción de la acción penal así como de la pena pueden duplicarse cuando el inculcado o probable responsable se encuentre fuera del territorio nacional, si por esa circunstancia no es posible integrar una averiguación previa o concluir un proceso. Dicha regla se encuentra contenida en el segundo párrafo del artículo 101 del CPF que señala:

Artículo 101....

Los plazos para la prescripción se duplicarán respecto de quienes se encuentren fuera del territorio nacional, si por esta circunstancia no es posible integrar una averiguación previa, concluir un proceso o ejecutar una sanción.

Ahora bien, como ya se mencionó anteriormente, la prescripción en materia penal tiene por objeto sancionar la inactividad del Estado en su función persecutoria; sin embargo, dicha sanción debe atenuarse cuando la causa por la cual el Estado no actúa se debe a una imposibilidad material por encontrarse evadido el activo del delito, de ahí que para atemperar dicha situación el legislador previó la figura de la duplicidad del plazo así como la interrupción que veremos más adelante, sin que ello implique romper con la garantía de igualdad que pudiera alegarse por parte del inculcado evadido frente a cualquier otro inculcado no evadido. Sirve de apoyo el siguiente criterio judicial:

Prescripción de la acción penal. El segundo párrafo del artículo 101 del Código Penal Federal que prevé la duplicidad de sus plazos no viola la garantía de igualdad.—Al establecer el segundo párrafo del artículo 101 del Código Penal Federal que los plazos para la prescripción de la acción penal se duplicarán por el hecho de que el inculcado o condenado se encuentre fuera del territorio nacional y por ese motivo no sea posible integrar una averiguación previa, concluir un proceso o ejecutar una sanción, no viola la garantía de igualdad tutelada por el artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la cual se traduce en el derecho que tienen las personas que se encuentran en una misma situación jurídica de que se les apliquen las mismas normas. Ello es así porque no puede afirmarse que se encuentran en similares situaciones jurídicas y de hecho dos personas que hayan cometido un delito si una permanece en territorio nacional y la otra se trasladó fuera de éste, en virtud de que la última tiene una situación ventajosa respecto de aquélla, ya que al Estado le resultará más problemático, tardado e incluso oneroso aprehender a quien se evadió de la acción de la justicia al abandonar el país, que a quien permaneció en el territorio nacional, de manera que al ubicarse en circunstancias distintas se justifica el trato jurídico diferenciado, concretamente para efectos de la prescripción. Además, la regla de duplicidad del tiempo de prescripción opera de manera general para todas las personas que se evadan huyendo al extranjero, sin establecerse excepción o beneficio alguno.

Amparo en revisión 152/2002. 13 de enero de 2004. Unanimidad de ocho votos. Impedidos: Mariano Azuela Güitrón y Juan Díaz Romero. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: José de Jesús Bañaes Sánchez.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy ocho de marzo en curso, aprobó, con el número 1/2004, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a ocho de marzo de dos mil cuatro.

Novena Época, Registro: 181904, Instancia: Pleno, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, XIX, Marzo de 2004, Materia(s): Constitucional, Penal, Tesis: P. 1/2004, Página: 6.

Por otra parte, se ha planteado si, estando el procedimiento suspendido por el libramiento de la orden de aprehensión sin cumplimentar, procede la duplicidad del plazo de prescripción, ello a la luz de quienes opinan que el proceso no ha iniciado aún. En ese sentido, existe la siguiente tesis aislada:

**PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL. DEBEN DUPLICARSE LOS PLAZOS CUANDO EL INCUPLADO ESTÁ SUSTRÁIDO DE LA ACCIÓN DE LA JUSTICIA FUERA DEL TERRITORIO NACIONAL Y LA CAUSA PENAL SE ENCUENTRA EN PREINSTRUCCIÓN, TODA VEZ QUE NO ES FACTIBLE CONCLUIR EL PROCESO PENAL CUANDO EL PROCEDIMIENTO SE ENCUENTRA SUSPENDIDO POR EXISTIR UNA ORDEN DE APREHENSIÓN.**—Es incorrecto el argumento en el sentido de que el proceso penal no se ha iniciado porque la causa en que se libró la orden de aprehensión reclamada se encuentra suspensa, toda vez que la etapa de preinstrucción constituye el primer periodo procedimental con el que se inicia el proceso penal, pues desde el auto de radicación el Juez Federal tiene conocimiento de los hechos consignados y de la calidad de las personas puestas a su disposición, y al dictar la orden de aprehensión solicitada por el Ministerio Público determina los hechos materia del proceso, la clasificación de éstos conforme al delito aplicable y la probable responsabilidad del inculpado, ordenando la suspensión del procedimiento penal hasta que éste sea capturado; en esa virtud, si el evadido de la acción penal se encuentra fuera del territorio mexicano, esa circunstancia impide que el proceso penal, ya iniciado, continúe hasta su terminación; por ende, sostener lo contrario implicaría aceptar incorrectamente que la radicación y la orden de aprehensión no forman parte de la etapa de preinstrucción, lo que indebidamente favorecería la situación jurídica del indiciado al no aplicarle la duplicidad del término legal para la prescripción.

Tercer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

Amparo en revisión 483/2003. 29 de abril de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos de Gortari Jiménez. Secretaria: Flor Palma Gutiérrez.

Novena Época, Registro: 184059, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, XVII, Junio de 2003, Materia(s): Penal, Tesis: I.3o.P.58 P, Página: 1043.

### b.3) INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL

También derivado de la aplicación supletoria del CPF para los delitos fiscales perseguibles de oficio, tenemos que en sus artículos 110 y 112 contempla la figura de la interrupción de la prescripción de la acción penal en los siguientes términos:

Artículo 110.—La prescripción de las acciones se interrumpirá por las actuaciones que se practiquen en averiguación del delito y de los delincuentes, aunque por ignorarse quiénes sean éstos no se practiquen las diligencias contra persona determinada.

Si se dejare de actuar, la prescripción empezará a correr de nuevo desde el día siguiente al de la última diligencia.

La prescripción de las acciones se interrumpirá también por el requerimiento de auxilio en la investigación del delito o del delincuente, por las diligencias que se practiquen para obtener la extradición internacional, y por el requerimiento de entrega del inculpado que formalmente haga el Ministerio Público de una entidad federativa al de otra donde aquél se refugie, se localice o se encuentre detenido por el mismo o por otro delito. En el primer caso también causarán la interrupción las actuaciones que practique la autoridad requerida y en el segundo subsistirá la interrupción hasta en tanto la autoridad requerida niegue la entrega o en tanto desaparezca la situación legal del detenido, que dé motivo al aplazamiento de su entrega.

La interrupción de la prescripción de la acción penal, sólo podrá ampliar hasta una mitad los plazos señalados en los artículos 105, 106 y 107 de este Código.”

Artículo 112.—Si para deducir una acción penal exigiere la ley previa declaración o resolución de alguna autoridad, las gestiones que con ese fin se practiquen, antes del término señalado en el artículo precedente, interrumpirán la prescripción.

De lo anterior se desprenden las siguientes causas de interrupción de la acción penal:

- a) Por las actuaciones que se practiquen en averiguación del delito y de los delincuentes.
- b) Por el requerimiento de auxilio en la investigación del delito o del delincuente.
- c) Por las diligencias que se practiquen para obtener la extradición internacional.
- d) Por el requerimiento de entrega del inculpado que formalmente haga el Ministerio Público de una entidad federativa al de otra donde aquél se refugie, se localice o se encuentre detenido por el mismo o por otro delito.
- e) Por las gestiones que se realicen para obtener la declaración o resolución de la autoridad, que resulten necesarias para deducir la acción correspondiente.

a) Por lo que se refiere a la primera causa de interrupción, es decir, a las actuaciones que se practiquen en averiguación del delito y de los delincuentes, es totalmente entendible su actualización si se toma en consideración que la averiguación previa implica la actuación del Estado en la preparación del ejercicio de la acción penal; luego entonces, si la prescripción de la acción penal lo que sanciona es la inactividad del Estado, resultaría absurdo sancionar la actuación encaminada a preparar el referido ejercicio de la acción penal.

Por otra parte, para interrumpir la prescripción de la acción penal, si bien es cierto que pueden tratarse de diligencias no dirigidas contra persona determinada, también lo es que no es válido cualquier tipo de actuación, sino solamente aquella que tienda directamente al esclarecimiento del hecho delictivo y del delincuente. En ese tenor, resultan ilustrativas las siguientes tesis:

**Prescripción. Actuaciones que no la interrumpen.**—El término prescriptorio de la pretensión punitiva es continuo y únicamente será interrumpido con las diligencias tendentes a la investigación del delito y del delincuente, de conformidad con lo que establecen los artículos 102 y 110 del Código Penal para el Distrito Federal de 1931 (abrogado y el 108, párrafo inicial, y 114, primer párrafo, del actual código), por lo que si el Ministerio Público gira diversos oficios de investigación así como de localización y presentación, y tiene por recibidos los informes —en los que no se hizo comunicación alguna respecto del delito y del delincuente—, si además dicta acuerdos de remisión a otras oficinas ministeriales así como de radicación y apertura, debe concluirse que estas actuaciones no tienen efecto interruptor, porque en ellas nada se informa respecto del evento delictivo ni de los intervinientes, además de que no puede quedar al arbitrio del Ministerio Público la interrupción del lapso de la prescripción, pues bastaría que en forma periódica solicitara a elementos de la policía judicial que investigaran, éstos rindieran su respectivo informe y después se asentara razón de ello, al igual que continuamente se remitiera la averiguación previa a otras oficinas ministeriales y en éstas se radicara, para que se tornara imprescriptible cualquier delito, lo que atenta contra la garantía de seguridad jurídica de los gobernados.

Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

Amparo directo 1042/2003. 26 de junio de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique Escobar Ángeles. Secretario: Ricardo Delgado Quiroz.

Novena Época, Registro: 183456, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, XVIII, Agosto de 2003, Materia(s): Penal, Tesis: I.2o.P.74 P, Página: 1797.

PRESCRIPCIÓN EN MATERIA PENAL. NATURALEZA DE LAS ACTUACIONES REALIZADAS POR EL MINISTERIO PÚBLICO, NECESARIAS PARA INTERRUMPIR EL TERMINO DE LA (ARTÍCULO 110 DEL CÓDIGO PENAL PARA EL DISTRITO FEDERAL EN MATERIA COMÚN Y PARA TODA LA REPÚBLICA EN MATERIA FEDERAL).—Las actuaciones idóneas para interrumpir el curso de la prescripción de la acción persecutoria son aquellas que se practiquen en averiguación del delito y de los delincuentes, aunque no se lleven a cabo contra persona determinada por ignorarse su nombre, y por los hechos de los que derive el ilícito atribuido al indiciado; es decir, si la averiguación previa se inicia por un delito específico y no se realiza ninguna actuación referente a un diverso delito, que haya cometido otra persona relacionada con esos hechos, pero que no es la denunciada o aquella en contra de la que se ejerció la acción penal, las actuaciones referidas al primer delito no interrumpen la prescripción en relación al segundo ilícito, ya que el carácter personal de ésta, exige que tenga un titular o hechos individualizados, y la misma razón jurídica rige en cuanto a los actos interruptivos. Lo anterior en virtud de que el artículo 110 del Código Penal Federal, sólo se refiere a que se ignore quiénes son los delincuentes, pero no los hechos de donde deriva el delito que se le imputa, lo que induce a estimar que el legislador, con criterio amplio, omitió tomar en cuenta actuaciones inútiles o meramente formulistas o que no fueran exclusivamente en averiguación del delito o del delincuente.

Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito.

Amparo en revisión 335/96. Manuel Güereña Méndez. 29 de agosto de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Elías H. Banda Aguilar. Secretaria: Elda Mericia Franco Mariscal.

Novena Época, Registro: 201219, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: IV, Octubre de 1996, Materia(s): Penal, Tesis: VIII.2o.II P, Página: 586.

El artículo 110 del CPF refiere que, en caso de que se deje de actuar, la prescripción seguirá corriendo a partir de la última diligencia que se practique, lo cual es congruente con la figura extintiva de la responsabilidad que analizamos, pues la actuación debe interrumpir en tanto que la omisión debe ser sancionada.

b) Por lo que se refiere a la segunda causa de interrupción, esto es, por el requerimiento de auxilio en la investigación del delito o del delincuente, no deja de estar vinculado a la primera causa, pues evidentemente se trata de una actuación tendiente al esclarecimiento de los hechos realizada a través del auxilio de alguna autoridad; en ese tenor, el artículo que se comenta refiere claramente que en este caso también producirán la interrupción de la prescripción las actuaciones que realice la autoridad requerida en auxilio de la autoridad investigadora.

c) y d) Respecto a la tercera y cuarta causas de interrupción, atienden a la misma razón y se refieren a la extradición internacional e interestatal, casos en los cuales la interrupción inicia desde que se formula la solicitud hasta que se niegue la entrega o desaparezca la situación legal del detenido que dé motivo al aplazamiento de su entrega.

e) Finalmente, por lo que se refiere a las gestiones que se realicen para obtener la declaración o resolución de la autoridad, que resulten necesarias para deducir la acción co-

rrespondiente, el caso más claro que tenemos es la llamada declaratoria de procedencia o desafuero a que se refiere el artículo 111 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, misma que establece:

Artículo 111.—Para proceder penalmente contra los diputados y senadores al Congreso de la Unión, los ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los magistrados de la Sala Superior del Tribunal Electoral, los consejeros de la Judicatura Federal, los Secretarios de Despacho, los diputados a la Asamblea del Distrito Federal, el Jefe de Gobierno del Distrito Federal, el Procurador General de la República y el Procurador General de Justicia del Distrito Federal, así como el consejero Presidente y los consejeros electorales del Consejo General del Instituto Federal Electoral, por la comisión de delitos durante el tiempo de su encargo, la Cámara de Diputados declarará por mayoría absoluta de sus miembros presentes en sesión, si ha o no lugar a proceder contra el inculpado.

Si la resolución de la Cámara fuese negativa se suspenderá todo procedimiento ulterior, pero ello no será obstáculo para que la imputación por la comisión del delito continúe su curso cuando el inculpado haya concluido el ejercicio de su encargo, pues la misma no prejuzga los fundamentos de la imputación.

Si la Cámara declara que ha lugar a proceder, el sujeto quedará a disposición de las autoridades competentes para que actúen con arreglo a la ley.

Por lo que toca al Presidente de la República, sólo habrá lugar a acusarlo ante la Cámara de Senadores en los términos del artículo 110. En este supuesto, la Cámara de Senadores resolverá con base en la legislación penal aplicable.

Para poder proceder penalmente por delitos federales contra los Gobernadores de los Estados, Diputados Locales, Magistrados de los Tribunales Superiores de Justicia de los Estados y, en su caso, los miembros de los Consejos de las Judicaturas Locales, se seguirá el mismo procedimiento establecido en este artículo, pero en este supuesto, la declaración de procedencia será para el efecto de que se comunique a las Legislaturas Locales, para que en ejercicio de sus atribuciones procedan como corresponda.

Las declaraciones y resoluciones de la (las, sic *Diario Oficial de la Federación* 28-12-1982) Cámaras de Diputados (y, sic *Diario Oficial de la Federación* 28-12-1982) Senadores son inatacables.

El efecto de la declaración de que ha lugar a proceder contra el inculpado será separarlo de su encargo en tanto esté sujeto a proceso penal. Si éste culmina en sentencia absolutoria el inculpado podrá reasumir su función. Si la sentencia fuese condenatoria y se trata de un delito cometido durante el ejercicio de su encargo, no se concederá al reo la gracia del indulto.

En demandas del orden civil que se entablen contra cualquier servidor público no se requerirá declaración de procedencia.

Las sanciones penales se aplicarán de acuerdo con lo dispuesto en la legislación penal, y tratándose de delitos por cuya comisión el autor obtenga un beneficio económico o cause daños o perjuicios patrimoniales, deberán graduarse de acuerdo con el lucro obtenido y con la necesidad de satisfacer los daños y perjuicios causados por su conducta ilícita.

Las sanciones económicas no podrán exceder de tres tantos de los beneficios obtenidos o de los daños o perjuicios causados.”

Ahora bien, las causas de interrupción antes advertidas no son absolutas, pues en primer lugar dicha interrupción solo podrá ampliar hasta una mitad más los plazos de prescripción señalados en los artículos 106 y 107 del CPF, lo que impide al agente del

Ministerio Público prorrogar en forma indefinida el ejercicio de la acción penal. En ese sentido se pronuncia el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito en la siguiente tesis:

Prescripción de la acción penal. El artículo 110, párrafo cuarto, del código penal para el Distrito Federal, impide al Ministerio Público prorrogar indefinidamente el ejercicio de la acción persecutoria.—El citado precepto legal, en su párrafo cuarto, establece un límite a la acción persecutoria del Estado, desempeñada a través de la institución del Ministerio Público, es decir, para integrar la averiguación previa correspondiente y ejercer éste, en su caso, la acción penal, goza únicamente de un plazo igual al término medio aritmético aplicable al delito de que se trata, más una mitad, que en ningún caso podrá ser inferior a cuatro años y medio (regla genérica mínima de tres años a que se refiere el artículo 105 del Código Penal para el Distrito Federal), lo cual no contraviene lo establecido en los primeros tres párrafos del mismo artículo, que regulan formas de interrupción del plazo prescriptivo, ya que determina que dichas interrupciones no tendrán más efecto que el de prolongar el lapso de prescripción a que se refieren los numerales 105, 106 y 107 del propio código, hasta en una mitad más. Por tanto, el último párrafo del numeral 110 del ordenamiento legal de que se trata, rescata la certeza de la figura de la prescripción, que no es otra cosa que la preclusión fatal del término para el ejercicio de la acción penal, por el mero transcurso del tiempo y la cual había disminuido su eficacia y aplicación, a partir del establecimiento de tantas causas de interrupción válidas para la ley. Por lo que la adición de este párrafo a dicho precepto, mediante decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* de diez de enero de mil novecientos noventa y cuatro, es evidente que tuvo la específica finalidad de regular que el lapso de prescripción no se extienda indefinidamente en perjuicio del indiciado, ya que aun cuando la sociedad tiene interés en la persecución de los delitos, el cual se demuestra en las actuaciones de averiguación, sin embargo, éstas se realizan a discreción del Ministerio Público, para interrumpir el lapso prescriptivo, lo cual de no atender al límite a que se refiere el párrafo cuarto del artículo 110 analizado, podría prolongarse indefinidamente, en perjuicio del probable responsable del delito, con los consecuentes actos de molestia y la afectación a su garantía de seguridad jurídica.

Quinto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

Amparo directo 6235/2000. 27 de febrero de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Hernández Reyes. Secretaria: Beatriz Moguel Ancheyta.

Amparo en revisión 345/2001. 9 de abril de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Hernández Reyes. Secretario: Pedro Carbajal Jiménez.

Novena Época, Registro: 189002, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, XIV, Agosto de 2001, Materia(s): Penal, Tesis: 1.5o.P.14 P, Página: 1389.

Por otra parte, en los casos de las hipótesis primera y segunda de interrupción analizadas líneas atrás, la prescripción de la acción penal no se interrumpe si las actuaciones o diligencias se llevan a cabo después de la primera mitad del plazo de prescripción que corresponda al delito de que se trate. Así lo establece expresamente el artículo 111 del CPF que establece:

Artículo 111.—Las prevenciones contenidas en los dos primeros párrafos y en el primer caso del tercer párrafo del artículo anterior, no operarán cuando las actuaciones se practiquen después de que haya transcurrido la mitad del lapso necesario para la prescripción.

Se exceptúa de la regla anterior el plazo que el artículo 107 fija para que se satisfaga la que-  
rella u otro requisito equivalente.

En relación a lo anterior, existe una interpretación de este artículo 111 del CPF por parte de la Primera Sala de la SCJN, cuya tesis es la siguiente:

**Prescripción, Interrupción de la (Legislación federal).**—Una interpretación sistemática de los artículos 110 y 111, en relación con el 118, del Código Penal Federal, lleva a conclusión de que mientras no transcurra la mitad del lapso para que opere la prescripción, las actuaciones practicadas “en averiguación del delito y el delincuente”, impiden que empiece a correr el término. Del régimen de la ley se desprende que si un delito hipotético prescribe en diez años, y se practican diligencias durante cinco, es a partir del día siguiente de los cinco años del último acto de ejecución-consumación que principia a correr el término de diez en que operara la prescripción. O dicho en otras palabras, cuando se practican averiguaciones, el lapso de la prescripción puede ser superior en un cincuenta por ciento a aquellos casos en los que no se practica averiguación alguna. Sostener una tesis contraria, llevaría a negar el efecto interruptor de las actuaciones.

Amparo directo 2153/74. Juan Manuel Frías Morales. 8 de enero de 1975. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Ezequiel Burguete Farrera. Secretario: Javier Alba Muñoz.

Séptima Época, Registro: 235674, Instancia: Primera Sala, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*, 73 Segunda Parte, Materia(s): Penal, Tesis: Página: 28, Genealogía: Informe 1975, Segunda Parte, Primera Sala, página 48.

Cabe agregar que la causa por la cual se excluye la hipótesis de los delitos de querrela o acto equivalente del artículo 107 del CPF de la limitación antes advertida es que la formulación de la querrela y/o requisito de procedibilidad produce por sí misma la interrupción del plazo en él contenido, al margen de que esto se realice antes o después de la primera mitad del aludido plazo.

Es decir, al ejercer el derecho a querrellarse se agota *per se* el plazo concedido para tal fin, de ahí que el segundo párrafo señale que una vez cubierto el requisito de procedibilidad, el plazo de prescripción seguirá corriendo conforme a las reglas generales aplicables a los delitos perseguibles de oficio.

## E. PRESCRIPCIÓN DE LA PENA

La prescripción de la pena, como también ya fue advertido anteriormente, es la extinción de la potestad del Estado para ejecutar las penas o medidas de seguridad, como consecuencia del transcurso del tiempo.

A diferencia de las reglas en materia de prescripción de la acción penal de los delitos fiscales ya sea perseguibles de oficio o mediante requisito de procedibilidad, no existe en el CFF regla alguna en materia de prescripción de las penas; en ese tenor y a reserva de que la SCJN determine otra cosa, aquí sí deben aplicarse en forma supletoria las reglas conducentes del CPF para cualquiera de los delitos fiscales.

### a) Plazos y cómputo

Al igual que en la prescripción de la acción penal, para la prescripción de la pena debe distinguirse el tipo de pena impuesta al sentenciado para determinar tanto el plazo como la forma en que debe computarse.



En ese tenor, el artículo 113 del CPF establece los siguientes plazos:

Artículo 113.—Salvo que la ley disponga otra cosa, *la pena privativa de libertad prescribirá en un tiempo igual al fijado en la condena y una cuarta parte más, pero no podrá ser inferior a tres años*; la pena de multa prescribirá en un año; las demás sanciones prescribirán en un plazo igual al que deberían durar y una cuarta parte más, sin que pueda ser inferior a dos años; las que no tengan temporalidad, prescribirán en dos años. Los plazos serán contados a partir de la fecha en que cause ejecutoria la resolución.

De acuerdo con lo anterior, el CPF distingue cuatro supuestos:

a) Cuando la sanción consiste en la privación de la libertad, el plazo de prescripción será equivalente al tiempo fijado en la condena más una cuarta parte más, pero en ningún caso podrá ser inferior a tres años.

b) Si la sanción consiste en multa, el plazo de prescripción será de un año. Cabe señalar que, en tratándose de delitos fiscales, en ningún caso opera la aplicación de multas, según se advierte del propio CFF.

c) Otras sanciones diversas a las anteriores sujetas a temporalidad, prescribirán en un plazo igual al que deberían durar y una cuarta parte más, pero en ningún caso será inferior a dos años. Ejemplo de esta hipótesis podría ser el caso de trabajos en favor de la comunidad, pero tampoco se encuentra previsto este tipo de sanción en los delitos fiscales.

d) Otras sanciones diversas a las anteriores que no tengan temporalidad, tendrán una prescripción de dos años. Dentro de esta hipótesis tenemos, por ejemplo, a la reparación del daño en favor de la víctima del delito.

Cabe señalar en relación a este último punto, a reserva de que será analizado con mayor detenimiento más adelante, que hasta antes de la reforma al CFF del 28 de junio de 2006, el artículo 94 de dicho Código prohibía expresamente a la autoridad jurisdiccional imponer sanción pecuniaria en la sentencia, dentro de las cuales se encuentra la reparación del daño. Dicho texto establecía:

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

Sin embargo, a partir de la reforma en comento el texto antes transcrito fue derogado.

Por otra parte, respecto al momento en que empieza a computar el plazo de la prescripción de la pena, debe advertirse que, no obstante que en la última parte del artículo 113 del CPF se establece que los plazos serán contados a partir de la fecha en que cause ejecutoria la resolución, el artículo 103 establece una excepción para la penas privativas de la libertad. Dicho artículo establece:

Artículo 103.—Los plazos para la prescripción de las sanciones serán igualmente continuos y correrán desde el día siguiente a aquel en que el condenado se sustraiga a la acción de la justicia, si las sanciones son privativas o restrictivas de la libertad, y si no lo son, desde la fecha de la sentencia ejecutoria.

Es decir, en tratándose de sanciones privativas de la libertad la prescripción debe correr a partir de la evasión del sentenciado y no a partir de que la sentencia condenatoria cause ejecutoria. En torno a este tema resulta ilustrativa la siguiente Jurisprudencia:

**Prescripción de las sanciones privativas de libertad. El término debe computarse**

**A PARTIR DE QUE ES REVOCADO EL BENEFICIO DE LA LIBERTAD PROVISIONAL BAJO CAUCIÓN, DICTÁNDOSE ORDEN DE REAPREHENSIÓN EN CONTRA DEL SENTENCIADO.**—Del artículo 103 del Código Penal Federal, cuyo régimen es coincidente con el de Tabasco y Puebla, así como con el de otros Estados de la República, se advierte que el plazo para que opere la prescripción de las sanciones privativas de libertad debe empezar a contarse desde el día siguiente al en que el sentenciado se sustraiga de la acción de la justicia. Ahora bien, en virtud de que la libertad provisional bajo caución es un beneficio que se concede a todo inculpado que reúna los requisitos constitucionales y legales establecidos al respecto, para el efecto de que goce de su libertad personal durante la tramitación del proceso que se le instruya, es indudable que en tanto disfrute de ese beneficio se encuentra sometido a la potestad o jurisdicción del Juez del proceso, de ahí que cuando se revoca dicho beneficio por resolución judicial expresa, dictándose la correspondiente orden de reaprehensión, debe considerarse que se encuentra sustraído de la acción de la justicia o de la autoridad en el propio proceso en que se le concedió, por lo que a partir de ese momento debe computarse el plazo para que opere la referida prescripción, aun cuando haya causado ejecutoria la sentencia dictada y transcurrido un término excesivo.

Contradicción de tesis 162/2003-PS. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, actualmente Primero en Materia Civil del mismo circuito, Primer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Sexto Circuito y Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Circuito. 29 de septiembre de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: José de Jesús Bañaes Sánchez.

Tesis de jurisprudencia 107/2004. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha veintisiete de octubre de dos mil cuatro.

Novena Época, Registro: 179503, Instancia: Primera Sala, Jurisprudencia, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XXI, Enero de 2005, Materia(s): Penal, Tesis: la./J. 107/2004, Página: 354.

Asimismo, en el caso de que el reo, antes de su evasión, hubiere compurgado ya parte de la pena privativa de la libertad impuesta, la prescripción será por una temporalidad igual a la que se encuentre pendiente de compurgar más una cuarta parte más, sin que pueda ser menor a un año. Dicho artículo es del tenor literal siguiente:

Artículo 114.—Cuando el reo hubiere extinguido ya una parte de su sanción, se necesitará para la prescripción tanto tiempo como el que falte de la condena y una cuarta parte más, pero no podrá ser menor de un año.

La tesis que se transcribe a continuación da una clara explicación de los alcances del artículo anterior:

**Sanción penal. Cómputo de su prescripción conforme a los artículos 113 y 114 del código Penal para el Distrito Federal.**—El artículo 113 del Código Penal para el Distrito Federal establece: “Salvo que la ley disponga otra cosa, la pena privativa de libertad prescribirá en un tiempo igual al fijado en la condena y una cuarta parte más, pero no podrá ser inferior a tres años ...”; por su parte, el artículo 114 del citado código dispone: “Cuando el reo hubiere extinguido ya una parte de su sanción, se necesitará para la prescripción tanto tiempo como el que falte de la condena y una cuarta parte más, pero no podrá ser menor de un año.”. De la interpretación sistemática de

los preceptos antes señalados, se desprende que si el responsable de la comisión de un delito estuvo en prisión preventiva durante el procedimiento, y se acogió al beneficio de la sustitución de la pena privativa de libertad por tratamiento en libertad establecido en la sentencia de primera instancia y después el tribunal de alzada modifica la pena de prisión, revocando la sustitutiva de la pena por tratamiento en libertad y ordena su reaprehensión, ante lo cual el reo se sustrae de la acción de la justicia en ese momento, para realizar el cómputo de la prescripción de la sanción penal el Juez debe restar a la condena establecida por el tribunal de alzada, el tiempo en que el reo estuvo privado preventivamente de su libertad, extinguiendo parte de su sanción y aumentar al tiempo de condena resultante una cuarta parte de la misma. Por lo cual, viola garantías que el Juez del proceso efectúe el cómputo de la prescripción de la sanción penal, sin tomar en cuenta el tiempo que el reo estuvo en prisión preventiva extinguiendo parte de su condena.

Sexto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

Amparo en revisión 116/2002. 16 de abril de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Elvia Díaz de León de López. Secretaria: Ma. del Carmen Villanueva Zavala.

Novena Época, Registro: 186428, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta, Tomo: XVI, Julio de 2002, Materia(s): Penal, Tesis: I.6o.P.41 P Página: 1402.

#### b) Interrupción

Al igual que en la prescripción de la acción penal, también existen causas de interrupción de la prescripción de la pena, las cuales se encuentran contempladas en el artículo 115 del CPF, mismo que establece:

Artículo 115.—La prescripción de la sanción privativa de libertad sólo se interrumpe aprehendiendo al reo, aunque la aprehensión se ejecute por otro delito diverso, o por la formal solicitud de entrega que el Ministerio Público de una entidad federativa haga al de otra en que aquél se encuentre detenido, en cuyo caso subsistirá la interrupción hasta en tanto la autoridad requerida niegue dicha entrega o desaparezca la situación legal del detenido que motive aplazar el cumplimiento de lo solicitado.

La prescripción de las demás sanciones se interrumpirá por cualquier acto de autoridad competente para hacerlas efectivas. También se interrumpirá la prescripción de la pena de reparación del daño o de otras de carácter pecuniario, por las promociones que el ofendido o persona a cuyo favor se haya decretado dicha reparación haga ante la autoridad fiscal correspondiente y por las actuaciones que esa autoridad realice para ejecutarlas, así como por el inicio de juicio ejecutivo ante autoridad civil usando como título la sentencia condenatoria correspondiente.

Del anterior artículo se advierten las siguientes causas de interrupción de la prescripción de la pena:

a) Tratándose de penas privativas de la libertad, la prescripción únicamente se interrumpe:

- Aprehendiendo al reo.
- Por los trámites tendientes a la extradición interestatal, sin embargo, llama la atención que dicho artículo no contemple como causa de interrupción de la prescripción de la pena a los trámites tendientes a la extradición internacional.

b) Respecto a las demás sanciones, la prescripción se interrumpe:

- Por cualquier acto tendiente a su cumplimiento;
- Tratándose de la reparación del daño o de cualquier otra pena pecuniaria, por las promociones que se realicen a la autoridad fiscal correspondiente y por las actuaciones que esa autoridad realice para ejecutarlas, así como por el inicio de juicio ejecutivo civil usando como título la sentencia condenatoria.

#### **F. ARTICULO 100 DEL CFF VIGENTE A PARTIR DEL 31 DE AGOSTO DE 2012**

Como ya lo comentamos, el 8 de septiembre de 2011, el Ejecutivo Federal presentó una Iniciativa de Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones del CFF, modificando, entre otros, el artículo 100 en los siguientes términos:

Artículo 100.—La acción penal en los delitos fiscales prescribirá en ocho años. Tratándose de los delitos previstos en los artículos 110, 112, 114, 114-A, 114-B, 115 y 115-Bis de este Código, la acción penal prescribirá en tres años.

Los plazos de prescripción a que se refiere el párrafo anterior se contarán:

- I. A partir del momento en que se consumó el delito, si fuere instantáneo.
- II. A partir del día en que se realizó el último acto de ejecución o se omitió la conducta debida, si el delito fuere en grado de tentativa.
- III. Desde el día en que se realizó la última conducta, tratándose de delito continuado.
- IV. Desde la cesación de la consumación en el delito permanente.

La prescripción a que se refiere este artículo sólo se interrumpirá con el ejercicio de la acción penal.

El proyecto pretendía reformar el artículo 100 del CFF, para diferenciar 2 plazos de prescripción de la acción penal, el primero de ellos de 8 años, para aquellos delitos respecto de los cuales las autoridades fiscales por regla general “deben concluir” procedimientos de fiscalización y el segundo de 3 años para aquellos que, en principio, no están vinculados con el ejercicio de las facultades de comprobación.

Asimismo, el Ejecutivo Federal proponía que el plazo inicial de la prescripción comenzara a computarse en atención al momento de la consumación del delito, dependiendo si es instantáneo, continuado, permanente o en grado de tentativa, señalando que dicho plazo sólo podría interrumpirse con el ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público de la Federación.

En la exposición de motivos el Ejecutivo Federal señaló como justificación de su propuesta lo siguiente:

#### *Prescripción de la acción penal*

... existe una diversidad de criterios en cuanto a la aplicación e interpretación del precepto antes citado, así como de los conceptos y reglas establecidas en el mismo, lo que se traduce en un margen de opacidad que deja impunes conductas delictivas.

Recientemente, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 187/2010, fijó diversos criterios en relación con dicho precepto, considerando algunos precedentes sustentados tanto por el Pleno como por la propia Sala de ese alto Tribunal, los cuales se explican a continuación:

- La prescripción de los delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe sujetarse a las reglas señaladas en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación y no a lo previsto por el Código Penal Federal, esto en atención al principio de especialidad que establece que la norma especial prevalece sobre la general.
- Las reglas que contempla el citado precepto legal para computar la prescripción de la acción penal deben interpretarse conforme a lo siguiente:

Si antes de fenecido el plazo de cinco años desde la comisión del delito, así sea en el límite máximo del mismo, la mencionada Secretaría tiene conocimiento del delito y de su presunto autor, nacerá su derecho para instar el ejercicio de la acción penal, el cual necesariamente tendría que ocurrir dentro de tres años contados a partir del día en que se tenga el conocimiento del hecho criminal y del delincuente.

Si el conocimiento del delito y del delincuente ocurre al mismo tiempo de la comisión del delito, transcurrido el plazo de tres años que señala la primera hipótesis del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación sin que se ejerza la acción penal habrá operado la figura jurídica de la prescripción, sin que la citada Secretaría pudiera aprovechar el plazo de cinco años a partir de ese evento, pues la segunda regla de prescripción fue excluida al haberse ya actualizado la primera.

La interpretación anterior, señaló la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es acorde con el término de caducidad en materia fiscal, pues si las autoridades fiscales cuentan con el plazo de cinco años para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios e imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, esto significa que, mientras no transcurra dicho plazo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al ejercer la facultad de comprobación respecto de las actividades desplegadas por el contribuyente y detectar el incumplimiento de obligaciones fiscales que le generen responsabilidad administrativa o penal teniendo conocimiento del delito y del delincuente dentro de ese plazo, estará facultada para formular la querrela e instar el ejercicio de la acción penal dentro de los tres años que prevé la primera hipótesis del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, sin importar que éste exceda la fecha en que habría prescrito el delito conforme a la segunda hipótesis.

Es decir, la mencionada Sala precisó que la forma mediante la cual la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede tener conocimiento de que el particular cometió el delito es mediante el ejercicio de las facultades de comprobación, mismas que cuentan con un término de caducidad de cinco años, durante el cual las autoridades fiscales pueden válidamente solicitar documentación al contribuyente para verificar el cumplimiento de sus obligaciones en materia tributaria.

En razón de lo antes expuesto, es necesario que se adecúen los plazos de prescripción de la acción penal en delitos que se persiguen por querrela, en atención a la dilación que puede llevar la ejecución de estos procedimientos administrativos sin los cuales sería imposible tener conocimiento de que el contribuyente efectivamente cometió el delito que se le imputa.

- El único órgano facultado para investigar y perseguir la comisión de un delito fiscal federal es el Ministerio Público de la Federación, al que puede coadyuvar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los términos y con los límites que marcan las leyes; correspondiéndole el deber de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y, en su caso, denunciar la posible comisión de un ilícito.

De ahí que, *si durante algún acto de verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público conoce de hechos probablemente constitutivos del ilícito, puede presentar inmediatamente la querrela respectiva, sin importar el estado que guarden sus actuaciones*, ya que en el procedimiento que se inicie el Ministerio Público de la Federación realizará las investigaciones conducentes, a fin de establecer si existe o no el delito denunciado.

- Las actuaciones realizadas tanto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como por la autoridad ministerial en la averiguación previa no interrumpen los plazos de tres o cinco años (de acuerdo al supuesto que se actualice) que establece el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, tanto para que se querelle la ofendida como para que, si procede, el Ministerio Público de la Federación ejerza la acción penal, pues dentro de dichos plazos deberán ocurrir las dos acciones mencionadas.

Si bien con los criterios anteriormente expuestos se resuelven diversos problemas relativos a la prescripción de la acción penal prevista en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, no se define con exactitud el momento en que se considera que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene conocimiento del delito y del delincuente, para efectos de instar el ejercicio de la acción penal, esto es, si debe hacerlo inmediatamente de que tiene conocimiento de hechos probablemente constitutivos de un delito fiscal, aún sin haber concluido el ejercicio de sus facultades de comprobación o si, por el contrario, debe hacerlo una vez concluido el ejercicio de dichas facultades, lo que implica otorgar al contribuyente el derecho para desvirtuar los hechos observados en las actas levantadas con motivo del ejercicio de las referidas facultades.

Lo anterior genera inseguridad jurídica a los contribuyentes en la medida en que se posibilita a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para formular la querrela inmediatamente que detecte probables incumplimientos tributarios, durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, sin tener pleno conocimiento de que efectivamente se cometió el delito de que se trate, con la consecuente afectación que ello provoca en los derechos de los particulares.

De igual forma, se genera incertidumbre para la citada dependencia en la medida en que se deja un amplio margen de discrecionalidad a las autoridades ministeriales o jurisdiccionales para determinar el momento en el que se tiene conocimiento del delito y del delincuente, pues si la referida Secretaría presenta la querrela una vez que concluye el ejercicio de sus facultades de comprobación, el contribuyente podría alegar que la autoridad fiscal tuvo conocimiento del delito durante el ejercicio de esas facultades, incluso desde el momento en que se inició el ejercicio de las mismas y, por lo tanto, computar el plazo prescriptivo a partir de ese momento.

Con el fin de solucionar esta problemática, se propone reformar el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación para establecer un plazo de prescripción de la acción penal de ocho años para aquellos delitos respecto de los cuales las autoridades fiscales deben concluir los procedimientos de fiscalización para comprobar la comisión de los mismos, en el cual quedaría comprendido el plazo de cinco años que tienen las autoridades fiscales para ejercer sus facultades de comprobación, más un plazo de tres años para concluir los referidos procedimientos, así como el tiempo que requiere la autoridad ministerial para integrar la averiguación correspondiente, una vez formulada la querrela por la autoridad fiscal.

Asimismo, se propone establecer un plazo de tres años para los otros delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación que, por las características de las conductas que tipifican, no están vinculados con el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, ya sea porque, de acuerdo con los diversos registros y mecanismos de control, pueden conocer la comisión del delito sin tener que ejercer las citadas facultades o porque conocen del delito en el momento en que éste se comete. También se consideran aquellos casos que impli-

can abusos por parte de los servidores públicos que actúan en representación de las autoridades fiscales y de personas autorizadas por las propias autoridades fiscales para llevar a cabo tareas específicas, ya que el delito se conoce en el momento en que éste se comete.

Por otra parte, se propone establecer que los plazos de prescripción de la acción penal previstos en el Código Fiscal de la Federación se contarán aplicando las mismas reglas que se prevén en el artículo 102 del Código Penal Federal, siendo éstas las siguientes: *i)* a partir del momento en que se consumó el delito, si fuere instantáneo; *ii)* a partir del día en que se realizó el último acto de ejecución o se omitió la conducta debida, si el delito fuere en grado de tentativa; *iii)* desde el día en que se realizó la última conducta, tratándose de delito continuado, y *iv)* desde la cesación de la consumación en el delito permanente.

Cabe apuntar que el método que se propone para computar los plazos de prescripción de la acción penal, basado en el momento en que se consuma el delito y no en el momento en que la autoridad tiene conocimiento del mismo, es similar al que se aplica en otros países con sistemas jurídicos similares al de nuestro país, como es el caso de España, Argentina, Chile, Perú, Colombia, entre otros.

En ese sentido, se plantea que el plazo para la prescripción de la acción penal únicamente se interrumpa con el ejercicio de dicha acción, por lo que no se interrumpirá con la querrela formulada por las autoridades fiscales, ni con ninguna de las actuaciones de la autoridad ministerial.

Dicho proyecto no fue aprobado en esos términos porque evidentemente atentaba contra la garantía de seguridad jurídica del gobernado, al establecer 8 años como plazo para ejercer la acción penal, siendo esto desproporcionado e injustificado, ya que el mismo no es acorde con los plazos conferidos a la autoridad fiscal para el ejercicio de las facultades de comprobación, sino que atiende más bien a la incapacidad de la autoridad para integrar los procedimientos penales fiscales, no obstante la estructura orgánica con la que se cuenta para ello; prueba de esto es que del año 2007 a la fecha se ha decretado la prescripción de la acción penal de un gran número de asuntos por delitos contemplados en los artículos 108 y 109 del CFF.

Además, no debe perderse de vista que la institución de la prescripción se estableció como una sanción a la inactividad o falta de interés por parte de la autoridad para ejercer la acción penal, por lo que dicha institución implica un límite al Estado con la finalidad de evitar que persiga a un particular por un tiempo indefinido.

En ese sentido y tomando en cuenta que en los delitos previstos en el CPF el plazo de prescripción de la acción penal es de 1 y 3 años, dependiendo si el querrelante tuvo conocimiento del delito y del delincuente o no, se advierte que el plazo de 8 años que se proponía era desproporcionado en relación al que rige para los demás delitos.

Ahora bien, la *ratio legis* por la que se establecieron previamente los plazos de prescripción de 3 y 5 años en el artículo 100 del CFF, tiene sustento en que dichos plazos debían ser congruentes con el plazo de caducidad de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal (5 años), tal como lo señaló la SCJN en la ejecutoria de la contradicción de tesis 32/2006-PS;<sup>10</sup> sin embargo, ello no debe ser motivo para que la SHCP pretenda, a

<sup>10</sup> *Idem.*

través de una reforma, aumentar el plazo de prescripción para subsanar su ineptitud en la defensa de los asuntos penales fiscales ante los órganos jurisdiccionales respectivos.

Lo anterior, sin soslayar el hecho que la propia SCJN, en la ejecutoria de la contradicción antes referida, no se pronunció sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de los plazos que establece el artículo 100 del CFF, ya que señaló que *“no se prejuzga en esta instancia sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad del precepto en cita, o sobre lo razonable o no de los plazos de prescripción, o sobre si los mismos resultan o no injustificadamente amplios, pues ello, en su caso, sería materia de otra instancia, o bien, de diversa contradicción de tesis”*, por lo que no existe un fundamento sólido que avalara o respaldara que en el caso de los delitos fiscales se estableciera un plazo tan largo y desproporcionado en relación con el régimen de prescripción establecido para los delitos en general.

Sobre esto mismo, si el plazo para ejercer las facultades de comprobación por parte de la SHCP es de 5 años, se considera excesivo que se le concediera, adicionalmente, un plazo de 3 años más para instar al Ministerio Público de la Federación para que ejerza la acción penal; ello es así, pues de la praxis se advierte que una vez que se formula la querrela, la Representación Social de la Federación resuelve el ejercicio de la acción penal en un plazo promedio de 6 a 8 meses. En ese sentido, el plazo de 8 años hubiera sido un beneficio injustificado para la autoridad fiscal, en perjuicio de las garantías de los contribuyentes y del propio funcionamiento de la SHCP, cuyos funcionarios podrían trasladar la responsabilidad de integrar asuntos penales fiscales a la siguiente administración, al concedérseles plazos tan amplios como pretenden.

También se considera incorrecto eliminar del artículo en comento el elemento relativo a la distinción en el tratamiento de los delitos perseguibles por querrela de los perseguibles de oficio, así como la distinción de los plazos de prescripción de la acción penal en los delitos de querrela cuando la autoridad fiscal tiene conocimiento del delito y del delincuente respecto de cuando no lo tiene, en virtud de que no se puede dar el mismo tratamiento a los delitos de querrela o declaratoria en relación con los de oficio, pues en el primero de los casos el conocimiento del delito y del delincuente es indispensable para que inicie el cómputo del plazo de prescripción, ya que será la autoridad fiscal la única que pueda dar la *notitia criminis* al Ministerio Público de la Federación.

Posteriormente, el 4 de octubre de 2011, dicha iniciativa fue dictaminada por la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados,<sup>11</sup> en la que, por lo que se refiere al artículo 100 del CFF, se modificó la propuesta del Ejecutivo Federal, por las siguientes consideraciones:

Décima. En relación con la reforma propuesta a la Prescripción de la acción penal (artículo 100 CFF); la propuesta del Ejecutivo federal (sic) pretende fijar el plazo de prescripción de la acción penal con base en la pena máxima de delitos fiscales, lo cual, la comisión que dictamina considera que se torna desproporcionado en relación con el mecanismo aritmético aplicado en el sistema procesal penal mexicano.

<sup>11</sup> El dictamen fue aprobado por el Pleno de la Cámara de Diputados el 20 de octubre de 2011 y turnado en esa misma fecha a la Cámara de Senadores para su discusión y aprobación.



En efecto, esta comisión dictaminadora considera que no es viable la propuesta en estudio de reformar el artículo 100 del CFF, en virtud de que dicho precepto regula la prescripción de la acción penal, no así en (sic) derecho a formular querrela, y en virtud de que la propuesta en estudio pretende establecer la existencia de un plazo único y no dependiente de la pena aplicable, *resulta excesivo el plazo de 8 años propuesto comparado con el plazo de prescripción de la acción penal aplicable para otros delitos de igual o mayor gravedad.*

Aunado a lo anterior, en virtud del trabajo jurisprudencial de la SCJN, en el tema relativo a la prescripción de la acción penal y, en específico, en relación a los delitos fiscales, se requiere reformar las disposiciones relativas del CFF para dotar de certeza jurídica a la institución de la prescripción y llenar las lagunas existentes en la actual regulación, por lo que la Comisión de Hacienda y Crédito Público propone la siguiente redacción:

Artículo 100.—El derecho a formular la querrela, la declaratoria y la declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público precluye y, por lo tanto, se extingue la acción penal, en cinco años, que se computarán a partir de la comisión del delito. Este plazo será continuo y en ningún caso se interrumpirá.

La acción penal en los delitos fiscales prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala este Código para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de cinco años.

Con excepción de lo dispuesto por los artículos 105 y 107, primer párrafo, del Código Penal Federal, la acción penal en los delitos fiscales prescribirá conforme a las reglas aplicables previstas por dicho Código.

En la misma tesitura, la que dictamina considera razonable establecer un *vatio legis* suficiente para otorgar certeza jurídica, tanto a la autoridad como a los contribuyentes, y que puedan familiarizarse y medir los tiempos establecidos en el precepto en estudio, al 31 de agosto de 2012, por lo que esta comisión propone la siguiente redacción:

#### TRANSITORIO

Octavo. La reforma al artículo 100 del presente Código, relativa a la Prescripción de la acción penal, entrará en vigor el 31 de agosto de 2012.

Con relación a dicha modificación, si la propuesta del Ejecutivo Federal presentaba serios problemas de constitucionalidad, la modificación hecha en la Cámara de Diputados, además de ello, resulta ser verdaderamente incomprensible, ya no sólo para los estudiosos del Derecho sino para cualquier persona con independencia de su especialidad.

En efecto, el primer párrafo del artículo 100 del CFF modificado por los diputados establece que el plazo de prescripción de la acción penal es de 5 años, contados a partir de la consumación del delito, así como que dicho plazo es continuo y en ningún caso se interrumpirá.

Por su parte, el segundo párrafo del mismo artículo señala que la acción penal en los delitos fiscales prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad prevista en el CFF para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de 5 años, cuestión que se contradice con el primer párrafo que establece un plazo único (y no mínimo) de 5 años.

Y el tercer párrafo determina que, para la prescripción de la acción penal, se atenderá a las reglas previstas en el CPF, con excepción de lo previsto en los artículos 105 y 107

primer párrafo, lo que implica que, en tratándose de los delitos fiscales, se aplicarán todas las reglas previstas en la ley general, entre las que se encuentran las reglas para la interrupción del plazo de prescripción, no obstante que el primer párrafo del artículo 100 aprobado señala que el plazo de prescripción de la acción penal es continuo y no se interrumpe.

De tal forma que cada uno de los 3 párrafos del artículo reformado establecen distintos plazos de prescripción de la acción penal que se contraponen entre sí, lo que contraviene la garantía de seguridad jurídica que debe prevalecer en materia penal, de conformidad con el artículo 14 Constitucional.

Luego entonces, se considera que la redacción del artículo 100 del CFF aprobado por los diputados (y vigente a partir del 31 de agosto de 2012) es confusa y contradictoria respecto de cada uno de sus párrafos, por lo que el texto vigente hasta el 30 de agosto de 2012 brinda mayor seguridad jurídica, al establecer plazos de 3 y 5 años para la prescripción de la acción penal, tanto para la formulación del requisito de procedibilidad como para el ejercicio de la acción penal, sin que dicho plazo se pueda interrumpir, tal y como ya fue determinado por la SCJN en la contradicción de tesis 187/2010 que analizamos anteriormente.

Cabe señalar que, a pesar de las inconsistencias antes referidas, las cuales incluso el suscrito tuvo oportunidad de manifestarlas ante algunos representantes de la Cámara de Senadores y de la SHCP, se decidió aprobar en sus términos el texto antes referido por parte de la Cámara Alta el 26 de octubre de 2011, por la petición de la autoridad hacendada de no obstaculizar la reforma fiscal del 2012.

En ese tenor, con fecha 12 de diciembre de 2010 se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* la reforma al artículo 100 del CFF, quedando redactado en los siguientes términos:

Artículo 100.—El derecho a formular la querrela, la declaratoria y la declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público precluye y, por lo tanto, se extingue la acción penal, en cinco años, que se computarán a partir de la comisión del delito. Este plazo será continuo y en ningún caso se Interrumpirá.

La acción penal en los delitos fiscales prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala este Código para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de cinco años.

Con excepción de lo dispuesto por los artículos 105 y 107, primer párrafo, del Código Penal Federal, la acción penal en los delitos fiscales prescribirá conforme a las reglas aplicables previstas por dicho Código.”

Ahora bien, como ya también mencionamos, dicha reforma entrará en vigor hasta el día 31 de agosto de 2012, ello de conformidad con el artículo octavo transitorio de dicha reforma que establece:

OCTAVO. La reforma al artículo 100 del presente Código, relativa a la prescripción de la acción penal, entrará en vigor el 31 de Agosto de 2012.

A continuación procederemos a analizar el artículo 100 del CFF vigente a partir del 31 de agosto de 2012.

El primer párrafo de dicho artículo señala que el derecho a formular la querrela, la declaratoria y la declaratoria de perjuicio de la SHCP *precluye* y, por lo tanto, se extingue la acción penal en cinco años, que se computarán a partir de la comisión del delito.

El único acierto de dicho párrafo es que emplea el término *precluir* al referirse a la caducidad del derecho de la SHCP para formular el requisito de procedibilidad, lo cual es correcto, pues la *preclusión* es distinta a la *prescripción* de la acción penal, tal como ya lo señalamos anteriormente.

No obstante lo anterior, la redacción resulta confusa, ya que inmediatamente después de señalar la *preclusión* del derecho de la SHCP, parece confundir los términos cuando señala: “.. por lo tanto, se extingue la acción penal”.

Es decir, una cosa es la extinción del derecho a formular el requisito de procedibilidad que corresponde a la víctima u ofendido del delito, en este caso a la SHCP, y otra cosa muy distinta es la extinción de la acción penal, cuyo ejercicio corresponde al Ministerio Público de la Federación.

Si bien, como una cuestión de hecho la *preclusión* del derecho a querellarse pudiera suponer la extinción de la acción penal, técnicamente debe indicarse que no podemos hablar de una extinción de la acción penal, pues dicha acción ni siquiera se generó al haberse extinguido previamente el derecho a formular tal requisito.

Por otra parte, como lo hemos señalado anteriormente, se considera incorrecto eliminar del artículo en comento el elemento relativo a la distinción en el tratamiento de los delitos perseguibles por querrela de los perseguibles de oficio, así como la distinción de los plazos de *prescripción* de la acción penal en los delitos de querrela cuando la autoridad fiscal tiene conocimiento del delito y del delincuente respecto de cuando no lo tiene, en virtud de que no se puede dar el mismo tratamiento a los delitos de querrela en relación con los de oficio, pues en el primero de los casos el conocimiento del delito y del delincuente es indispensable para que inicie el cómputo del plazo de *prescripción*, ya que la autoridad fiscal es la única que puede dar la *notitia criminis* al Ministerio Público de la Federación.

Por otra parte, el segundo párrafo del artículo 100 del CFF reformado señala que: “*La acción penal en los delitos fiscales prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala este Código para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de cinco años*”. Sin embargo, no distingue en forma alguna en qué casos es aplicable y en qué casos no o si se refiere a los delitos perseguibles mediante requisito de procedibilidad o solo a los perseguibles de oficio.

Lo anterior genera, como ya lo advertimos anteriormente, una evidente contradicción con el primer párrafo del mismo artículo, pues mientras el segundo párrafo señala que la acción penal en los delitos fiscales prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad prevista en el CFF para el delito de que se trate (sin que pueda ser menor a cinco años en ningún caso), el primer párrafo se establece un plazo único de 5 años.

Así por ejemplo, en una defraudación fiscal en la que el monto del perjuicio ubica la sanción en la fracción III del artículo 108 del CFF, dependiendo del párrafo del artículo 100 que se aplique, puede variar el plazo de *prescripción*, pues si se le aplica el primer

párrafo, el plazo será de 5 años, pero si se le aplica el segundo párrafo, el plazo sería de 6 años que corresponde a la media aritmética de la pena que va, en este caso, de 3 a 9 años de prisión.

El establecer un plazo de prescripción de la acción penal de cinco años tiene una justificación histórica para los delitos de querrela que requieren para su conocimiento del ejercicio de las facultades de comprobación, pues de esa forma se hace congruente con la caducidad que tiene la autoridad fiscal para dicho ejercicio, tal y como lo ha señalado la SCJN en el ejecutoria de la contradicción de tesis 32/2006-PS antes analizada; sin embargo, dicho plazo no se justifica en forma alguna respecto de los delitos que son perseguibles de oficio y mucho menos en aquellos en que para su conocimiento no se requiere el ejercicio de dichas facultades.

Asimismo, para hacer todavía más incomprensible la redacción del multicitado artículo 100 del CFF aprobado, los legisladores decidieron incluir un último párrafo, cuyo tenor literal es el siguiente: *"Con excepción de lo dispuesto por los artículos 105 y 107, primer párrafo, del Código Penal Federal, la acción penal en los delitos fiscales prescribirá conforme a las reglas aplicables previstas por dicho Código."*

Ahora bien, al permitir dicho párrafo la aplicación de las reglas de prescripción de la acción penal previstas en el CPF, se está autorizando la aplicación de las reglas de interrupción de la prescripción de la acción penal en términos del artículo 110 y demás relativos y aplicables de dicho Código, lo que provoca una clara contradicción de normas, ya que el primer párrafo del artículo 100 del CFF aprobado establece expresamente que en ningún caso se interrumpirá dicha prescripción.

Por otra parte, en dicho párrafo se señala que quedan exceptuados de aplicación los artículos 105 y 107 primer párrafo del CPF, luego entonces, el segundo párrafo del artículo 107 sí resulta aplicable.

En ese tenor, el segundo párrafo del artículo 107 del CPF establece: *"Pero una vez llenado el requisito de procedibilidad dentro del plazo antes mencionado, la prescripción seguirá corriendo según las reglas para los delitos perseguibles de oficio"*.

No obstante lo anterior, debe indicarse que el artículo 100 del CFF reformado no señala en ninguna parte qué reglas deben aplicarse para los delitos perseguibles de oficio y, si aunado a ello tomamos en cuenta que el tercer párrafo de dicho artículo excluye expresamente la aplicación del artículo 105 del CPF que se refiere a la prescripción de los delitos perseguibles de oficio, debemos llegar a la conclusión de que el segundo párrafo del artículo 107 del CPF tampoco podría aplicarse, es decir, que en los delitos fiscales perseguibles a petición de la SHCP, una vez cubierto el requisito de procedibilidad, no hay forma de aplicar las reglas de prescripción del CPF.

Cabe agregar además que en dicha reforma solo se autoriza la aplicación de las reglas de *prescripción de la acción penal* previstas en el CPF, pero no las relativas a la *prescripción de la pena*, pues fueron omisos al respecto, motivo por el cual los planteamientos hechos en el apartado respectivo de este capítulo quedan incólumes a pesar de la reforma.

Como conclusión de todo lo antes expuesto, debemos decir que dicha reforma va a generar un estado de inseguridad jurídica dada la falta de precisión de la forma en que deben aplicarse los tres párrafos del artículo 100 que se incorporan, ello en virtud de su

clara contradicción e imprecisión de contenido, lo cual va implicar una labor titánica por parte de los Tribunales para ir definiendo sobre la marcha la forma en que deben interpretarse cada uno de los párrafos de referencia, pues los criterios que a la fecha ya han sido emitidos sobre las reglas de prescripción de la acción penal en los delitos fiscales quedarán superados definitivamente por la desafortunada reforma.

Capítulo VI  
AUTORÍA Y PARTICIPACIÓN EN LOS DELITOS FISCALES

**A. CONSIDERACIONES GENERALES**

El artículo 13 del CPF establece quiénes son autores o partícipes del delito en los siguientes términos:

Artículo 13.—Son autores o partícipes del delito:

- I. Los que acuerden o preparen su realización.
- II. Los que lo realicen por sí.
- III. Los que lo realicen conjuntamente.
- IV. Los que lo lleven a cabo sirviéndose de otro.
- V. Los que determinen dolosamente a otro a cometerlo.
- VI. Los que dolosamente presten ayuda o auxilien a otro para su comisión.
- VII. Los que con posterioridad a su ejecución auxilien al delincuente, en cumplimiento de una promesa anterior al delito.
- VIII. Los que sin acuerdo previo, intervengan con otros en su comisión, cuando no se pueda precisar el resultado que cada quien produjo.

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

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

Por su parte, el artículo 95 del CFF quiénes son los responsables de los delitos fiscales en los términos siguientes:

Artículo 95.—Son responsables de los delitos fiscales, quienes:

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

Debemos tener en cuenta que el artículo 13 del CPF no distingue entre la figura del autor y la del partícipe cuando hace la enumeración descriptiva, sin embargo, sí prevé la existencia de ambas figuras, tal como se aprecia en su texto en el que señala “*Artículo 13*.”

*Son autores o partícipes del delito:...*”, además de querefiere una punibilidad distinta en los supuestos de las fracciones VI, VII y VIII del mismo numeral.

En lo que atañe a los delitos fiscales, el CFF se refiere de manera genérica a los responsables del delito, según dice su artículo 95: “Son *responsables de los delitos fiscales, quienes:...*”, sin señalar expresamente distinta punibilidad en los supuestos que contempla. No obstante ello, no debe perderse de vista que, al igual que en el caso del artículo 13 del CPF, en tratándose de delitos fiscales, los responsables de este tipo de delitos responderán cada uno en la medida de su propia culpabilidad, de ahí que el Juez del conocimiento en todo caso deberá considerar la intervención y el grado de participación del sujeto en el delito fiscal cometido, sea como autor o como partícipe, para fijar la sanción correspondiente.

Por su parte, el Poder Judicial de la Federación se ha pronunciado en el sentido de que el artículo 13 del CPF menciona quiénes son autores o partícipes del delito, pero no establece que todos sean sujetos activos, sino que extiende la responsabilidad del ilícito a los partícipes. Lo anterior se encuentra recogido en el siguiente criterio jurisprudencial:

Copartícipe en el delito previsto en la fracción V del artículo 112 de la Ley de Instituciones de Crédito.—El delito previsto y sancionado en el artículo 112, fracción V, de la Ley de Instituciones de Crédito, requiere en primer término que el sujeto activo del delito sea empleado o funcionario de una institución de crédito, y que éste autorice operaciones a sabiendas de que resultarán en quebranto del patrimonio de dicha institución; siendo pertinente mencionar que el activo del delito es el que ejecuta la conducta típica. Por otra parte, el artículo 13 del Código Penal Federal, menciona quiénes son autores o partícipes del delito, pero no establece que todos ellos sean sujetos activos, sino que extiende la responsabilidad del ilícito a los partícipes; por tanto, es inexacto que estos últimos deban reunir una calidad específica en los tipos penales que así lo requieren. Ahora bien, si en el caso se acreditaron los elementos típicos del ilícito antes aludido, porque un empleado o funcionario de la institución de crédito ofendida autorizó operaciones a sabiendas de que resultarían en quebranto del patrimonio del banco, y también se acreditó que para la ejecución del ilícito contribuyó persona diversa que no tenía la calidad de funcionario o empleado de la institución de crédito, como fue un tarjetahabiente, es evidente que la responsabilidad de este último resulta como copartícipe del activo del delito, conforme lo establece la fracción III, del artículo 13 antes mencionado, pues es obvio que debe responder por su conducta dolosa, en congruencia con el grado de su culpabilidad.

Tercer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

Amparo en revisión 915/98. Raúl García Hernández. 17 de mayo de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos de Gortari Jiménez. Secretaria: Ma. del Carmen Clavellina Rodríguez.

Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su Gaceta Tomo: x, Agosto de 1999. Tesis: I.3o.P.44 P. Página: 740. Materia: Penal. Tesis aislada.

Sobre el mismo tema, pese a que no esté prevista expresamente una distinción en los artículos 13 del CPF y 95 del CFF entre quiénes deben ser considerados autores y quiénes como partícipes del delito, ello no supone que no exista una diferencia entre éstos; sino por el contrario, tales numerales contemplan distintos grados de participación en sentido amplio, en el entendido de que (en estricto sentido) los grados de autoría y participación no pueden concurrir en una misma persona, lo que explica con ello la accesoriidad de la conducta desplegada por los partícipes, que siempre dependerá de la existencia de la con-