

AMPARO EN REVISIÓN 798/2017

**QUEJOSO Y RECURRENTE:
CARLOS HUGO DE JESÚS
MENÉNDEZ MEZETA**

VISTO BUENO
SR. MINISTRO

PONENTE: MINISTRO JORGE MARIO PARDO REBOLLEDO

SECRETARIO: ALEJANDRO ALBERTO DÍAZ CRUZ

Ciudad de México. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al ____ de dos mil diecisiete.

V I S T O S, para resolver, los autos relativos al Amparo en Revisión 798/2017.

R E S U L T A N D O

PRIMERO. Antecedentes. Con el propósito de lograr mayor claridad en la decisión, es conveniente narrar los siguientes:

I. Hecho. A **Carlos Hugo de Jesús Menéndez y Mezeta** se le atribuye que, en su carácter de Administrador Único de Construcciones y Perforaciones Meca, Sociedad Anónima de Capital *****Variable, omitió pagar la cantidad de \$***** (***** m.n.) por concepto de Impuesto al Valor Agregado, correspondientes a los meses de enero a diciembre de dos mil diez, pues indicó que “*el IVA acreditable fue igual al IVA causado*”.

Por ese motivo se inició la averiguación previa ***** , en la Fiscalía de Delitos Fiscales de la Unidad Especializada en

Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Procuraduría General de la República¹.

II. Causa penal. Del asunto correspondió conocer al Juez Primero de Distrito en el Estado de Yucatán, con residencia en Mérida, se registró como causa penal *****², y el dos de diciembre de dos mil dieciséis, dictó **auto de formal prisión** al procesado, por su probable responsabilidad en la comisión del delito **defraudación fiscal**, previsto en el artículo 108, párrafo primero y sancionado en el párrafo cuarto, fracción III del propio numeral del Código Fiscal de la Federación³.

SEGUNDO. Juicio de amparo indirecto. El quejoso lo promovió contra el referido Juez Primero de Distrito en el Estado de Yucatán, del que reclamó el señalado auto de formal prisión dictado en su contra. Asimismo, reclamó la inconstitucionalidad de los artículos 19-A, 42, fracción VIII, 55, 56, fracción IV, 59, fracción III, 67, 100, 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación, así como el artículo séptimo transitorio del Decreto de reforma a dicho ordenamiento, publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de diciembre de dos mil once⁴.

Del asunto conoció el Juzgado Segundo de Distrito en el Estado de Yucatán, lo registró como amparo indirecto ***** , y previo desahogo del requerimiento formulado al quejoso para que aclarara la demanda de amparo, por auto de veintidós de diciembre de dos mil

¹ Ibídem, fojas 2 a 4.

² Ibídem, foja 704.

³ Ibídem, Tomo II. Fojas 772 a 795. Dicha orden, además, se libró en contra de otras personas –en las que no figura el quejoso–, por el diverso delito de homicidio calificado, razón por la cual, las consideraciones sobre ese delito no serán materia de estudio en la presente resolución.

⁴ Cuaderno del Juicio de Amparo Indirecto ***** . Foja 2.

quince, la admitió a trámite y tuvo como autoridades responsables al Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos y al Congreso de la Unión, por intervenir en el proceso legislativo de la emisión y publicación de los artículos cuya inconstitucionalidad se reclama.

Luego de seguir el trámite conducente, el uno de agosto de dos mil dieciséis, celebró la audiencia constitucional, en sus etapas de pruebas y alegatos, en tanto que la sentencia la dictó el veintidós de ese mes y año, en el sentido de: **i)** sobreseer en el juicio respecto de los artículos 19-A, 42, fracción VIII, 67, 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación; y **ii)** negar el amparo en relación con el auto de formal prisión reclamado⁵.

TERCERO. Recurso de revisión. Inconforme con ese fallo, el quejoso, por escrito presentado el seis de septiembre de dos mil dieciséis, interpuso recurso de revisión. Culminado el trámite respectivo, por acuerdo de veintiséis de enero de dos mil diecisiete, el juez de amparo ordenó remitir los autos al Tribunal Colegiado en turno para su substanciación.

CUARTO. Trámite del recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado. Del recurso correspondió conocer al Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Decimocuarto Circuito, cuyo Presidente lo admitió a trámite y lo registró como amparo en revisión
***** 6 .

⁵ Ibídem, fojas 410 a 428.

⁶ Cuaderno de Amparo en Revisión *****. Fojas 95 a 97.

Revisión adhesiva. Por oficio *****, la Directora General de Amparos contra Actos Administrativos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en representación del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, interpuso recurso de revisión adhesiva, el cual se admitió a trámite por acuerdo de diez de marzo de dos mil diecisiete⁷.

Posteriormente, en atención al oficio *****, emitido por el Secretario Técnico de la Comisión de Creación de Nuevos Órganos del Consejo de la Judicatura Federal, el asunto se remitió al Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro auxiliar de la Segunda Región, tras su designación para auxiliar en el dictado de la sentencia relativa al recurso de revisión.

En sesión de veintitrés de junio de dos mil diecisiete, el referido Tribunal Colegiado Auxiliar, dictó resolución en la que decidió: **i)** en la materia de su competencia, modificar la sentencia sujeta a revisión; **ii)** declarar parcialmente fundado el recurso de revisión adhesiva; **iii)** sobreseer en el juicio respecto de los artículos 42, fracción VIII, 55, 56, fracción IV, 59, fracción III, 67, 100 y 109, fracción I del Código Fiscal de la Federación y séptimo transitorio del Decreto de reformas de dicho ordenamiento, publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de diciembre de dos mil once; y **iv)** tras levantar el sobreseimiento decretado en relación con los artículos 19-A y 108 del Código Fiscal de la Federación, reservar jurisdicción a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, al considerar que subsiste un planteamiento de constitucionalidad respecto de los dos preceptos

⁷ *Ibidem*. Fojas 147 a 148.

señalados, motivo por el cual ordenó remitir el asunto a este Alto Tribunal⁸.

QUINTO. Trámite ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación. El Ministro Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante acuerdo de dieciséis de agosto de dos mil diecisiete⁹, ordenó formar y registrar el asunto bajo el número **798/2017**; determinó reasumir competencia originaria para conocer del recurso de revisión principal y adhesivo. Asimismo, en atención a la materia, ordenó radicar el asunto en la Primera Sala y dispuso turnar los autos al Señor Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo, para la elaboración del proyecto de resolución respectivo.

Luego, por auto de trece de septiembre de dos mil diecisiete¹⁰, la Ministra Presidenta de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación decretó el avocamiento del recurso de revisión y envió los autos a la Ponencia designada, para la elaboración del proyecto de resolución.

C O N S I D E R A N D O:

PRIMERO. Competencia. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es constitucional y legalmente competente para conocer del presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, segundo párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 83 y 85 de la Ley de Amparo aplicable; 21, fracción II, inciso b) de la

⁸ Ibídem. Fojas 192 a 221.

⁹ Cuaderno del Amparo en Revisión 798/2017. Fojas 125 a 127.

¹⁰ Ibídem. Foja 154.

Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; en relación con el punto tercero del Acuerdo General número 5/2013, del Pleno de este Alto Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiuno de mayo de dos mil trece, en vigor a partir del día siguiente, en virtud de que el recurso de revisión se interpuso contra una sentencia dictada por un Juez de Distrito, en un juicio de amparo indirecto en materia penal.

SEGUNDO. Oportunidad y legitimación del recurso. En atención a que el Tribunal Colegiado de Circuito del conocimiento ya tuvo por admitido el recurso de revisión, lo que conlleva su trámite y resolución, resulta innecesario pronunciarse sobre la oportunidad del recurso y legitimación del recurrente.

Asimismo, es procedente el estudio del presente recurso de revisión ante este Alto Tribunal, ya que fue interpuesto contra una sentencia dictada en un juicio de amparo indirecto.

TERCERO. Cuestiones necesarias para resolver el asunto. A fin de facilitar la comprensión del asunto, enseguida se reseñarán los conceptos de violación, las consideraciones de la sentencia recurrida y los agravios expresados.

I. CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. En la demanda de amparo, el quejoso expuso, en esencia lo siguiente:

1. Se violaron los artículos 14 y 16 constitucionales, porque la orden de revisión de gabinete, contiene una indebida fundamentación y motivación.

2. Se vulneró su derecho de defensa, ya que no fue citado a la averiguación previa, pese a que se trata de una obligación procesal del Ministerio Público.

3. El dictamen emitido por la Administración General de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria resulta ilegal y violatorio de derechos fundamentales, dado que carece de fundamento legal, por razón de materia, grado y territorio.

Indica que el dictamen técnico contable rendido en la causa penal *****, carece de valor probatorio, dado que los peritos no acreditaron contar con los conocimientos técnicos en materia de contabilidad para estar en condiciones de emitir dicho dictamen.

Asimismo, sostiene que los dictámenes contables aplicaron ilegalmente los fundamentos legales aplicables, para determinar el cálculo de los impuestos determinados

Concluye que, en cuanto al cuerpo del delito, relativo al impuesto al valor agregado, existe una indebida aplicación de los artículos 5ºD y 108, párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación.

4. Señala que los artículos 55 y 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación violan los principios de presunción de inocencia, equidad ante la ley e imparcialidad en el juicio.

5. Sostiene que en la fecha en que se formuló la querrela, ya había prescrito la facultad a la autoridad querellante.

6. Afirma que el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, así como el artículo séptimo transitorio del Decreto de reforma a dicho ordenamiento, publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de diciembre de dos mil once, violan los principios de seguridad y certeza jurídica, porque no justifican a detalle el momento en que debe empezar el cómputo del plazo de prescripción.

No entenderlo de esa manera, generaría la inconstitucionalidad del artículo 67 del referido Código Fiscal de la Federación.

7. Planteó que el artículo 19-A del Código Fiscal de la Federación, vulnera los artículos 20, constitucional, en relación con los numerales 8° y 25 del Pacto de San José, dado que contravienen el principio de presunción de inocencia y por limitar las defensas del quejoso.

Asimismo, solicitó realizar el análisis convencional del texto del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos artículos 307 y 308 de la Ley del Seguro Social.

Concluyó que el referido artículo 108 vulnera el principio de igualdad ante la ley, previsto en el artículo 1 de la Constitución Federal.

8. Alegó que la autoridad ministerial omitió realizar el estudio de convencionalidad que ahora plantea en su demanda de amparo, lo que –a su juicio– se traduce en una ausencia de fundamentación y motivación del auto de consignación.

II. CONSIDERACIONES DEL JUEZ DE DISTRITO. El Juez de Distrito sobreseyó el juicio en cuanto a determinados actos y, por otros, negó el amparo, con base en las siguientes

consideraciones:

Causas de improcedencia. En relación con los artículos 19-A y 108 del Código Fiscal de la Federación, determinó que se actualizó la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XXIII, en relación con el 108, fracción VII, ambos de la Ley de Amparo, porque el quejoso no formuló conceptos de violación tendentes a combatir la inconstitucionalidad de dichos preceptos legales. Aunado a que no advirtió queja que suplir.

Y, por lo que se refiere a los artículos 42, fracción VIII, 67 y 109 del Código Fiscal de la Federación, determinó que se actualizó la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII de la Ley de Amparo, porque dichas disposiciones no fueron aplicadas en el auto de formal prisión reclamado.

Estudio del acto de aplicación. El juez de amparo desestimó todos los conceptos de violación que el quejoso expuso para combatir el auto de formal prisión reclamado, que se le dictó por su probable responsabilidad en la comisión del delito Defraudación fiscal.

III. AGRAVIOS EN LA REVISIÓN PRINCIPAL. El recurrente en sus agravios expresó, en esencia, lo siguiente:

1) Se omitió el análisis de un argumento formulado vía alegatos, en el que se expuso que el quejoso es una persona adulta mayor.

2) Se decretó el sobreseimiento respecto del artículos 19-A del Código Fiscal de la Federación, aun cuando en la demanda de amparo se alegó que ese precepto es violatorio del principio de presunción de inocencia, previsto en el artículo 20 de la Constitución Federal y los numerales 8 y 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, por contener una presunción *juris et de jure* en su tercer párrafo.

3) Se omitió el análisis de los argumentos expuestos en contra del dictamen técnico contable, en el que se aplicaron los artículos 42, fracción III del Código Fiscal de la Federación y los que regulan la visita domiciliaria.

4) Es incorrecta la improcedencia del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dado que se impugnó su falta de aplicación de oficio y el estudio de convencionalidad por parte de la autoridad de conformidad con los artículos 1º de la Constitución Federal y 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

5) El Juez de Distrito omitió el análisis de convencionalidad de los artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos artículos 307 y 308 de la Ley del Seguro Social, por violentar el principio de igualdad.

6) No existe prueba de que haya sido el quejoso quien presentó las declaraciones que constituyen la base de los elementos del ilícito penal de que se le acusa.

7) Se omite el análisis de los argumentos en los que se impugnó la constitucionalidad del artículo Séptimo Transitorio de la reforma

fiscal de dos mil once y el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación.

Además, se aplicó retroactivamente la jurisprudencia 1a./J. 39/2014 (10a.), de rubro: “DELITOS FISCALES PERSEGUIBLES POR QUERRELLA. PARA DETERMINAR EL MOMENTO EN QUE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TUVO CONOCIMIENTO DEL DELITO Y COMPUTAR EL PLAZO DE LA PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL POR TAL MOTIVO, DEBE ATENDERSE AL DICTAMEN TÉCNICO CONTABLE DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA”.

8) La sentencia de amparo se limitó a declarar infundados los argumentos expuestos contra la legalidad del procedimiento de verificación fiscal.

9) El alegato de que no fue citado a la indagatoria se resolvió con la aplicación retroactiva de la jurisprudencia 1a./J. 154/2005, de rubro: “AVERIGUACIÓN PREVIA. LA OMISIÓN DEL MINISTERIO PÚBLICO DE CITAR O HACER COMPARECER AL PROBABLE O PROBABLES INDICIADOS PARA QUE DECLAREN, NO PUEDE COMBATIRSE A TRAVÉS DEL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO”.

IV. AGRAVIOS EN LA REVISIÓN ADHESIVA. El Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, expuso medularmente lo siguiente:

a) Los agravios del recurrente principal, formulados en relación con los preceptos legales que tilda de inconstitucionales, son inoperantes, dado que no controvierte las consideraciones del fallo,

sino que se limita a sintetizar y repetir los conceptos de violación que hizo valer en su demanda de amparo.

b) Debe confirmarse la sentencia, al resultar improcedente el juicio de amparo, dado que el quejoso no acreditó el acto de aplicación de las normas legales que tilda de inconstitucionales, razón por la cual carece de interés jurídico.

c) Al margen de las causas de improcedencia analizadas por el juez de amparo, el juicio de amparo resulta improcedente, dado que el quejoso controvierte actos consentidos, dado que los artículos 55, 56, fracción IV, 59, fracción III y 61 del Código Fiscal de la Federación, le fueron aplicados por primera vez al quejoso a través de la orden de revisión de gabinete, contenida en el oficio ***** de veintisiete de septiembre de dos mil quince.

d) Alega que el juicio de amparo también es improcedente, porque el quejoso no expresó como mínimo la causa de pedir, de por qué le causan perjuicio los artículos 42, fracción VIII, 67, 108, 109 y séptimo transitorio del Código Fiscal de la Federación.

e) Es inoperante la pretensión del quejoso de realizar un análisis de convencionalidad respecto de las normas y actos en el presente juicio de amparo, porque las normas que se cuestiona no generan una sospecha de invalidez.

f) Debe negarse el amparo ante la inoperancia de su pretensión al solicitar un análisis de constitucionalidad de los artículos 55, 56, fracción IV, 59, fracción III y 61 del Código Fiscal de la Federación, a través del primer acto de aplicación.

g) Debe negarse el amparo ante la inoperancia del concepto de violación del quejoso, en el que sostiene que los artículos 55, 56, fracción IV, 59, fracción III y 61 del Código Fiscal de la Federación, generan una antinomia con lo dispuesto en los artículos 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dado que se trata de afirmaciones sin sustento.

h) Debe negarse el amparo, ante la inoperancia del concepto de violación en el que sostiene que el artículo 109 del Código Fiscal de la Federación viola el principio de presunción de inocencia, dado que dicho numeral no impide comprobar en contrario la culpabilidad del administrador.

i) Debe negarse el amparo ante lo infundado del concepto de violación, en que se sostiene que el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación viola los principios de seguridad y certeza jurídica

j) Por último, en los agravios **Décimo** y **Décimo primero**, el recurrente adhesivo sostiene que debe negarse el amparo, porque los artículos 19-A y 108 del Código Fiscal de la Federación no vulneran los derechos fundamentales de presunción de inocencia, defensa e igualdad que alega el quejoso.

V. CONSIDERACIONES DEL TRIBUNAL COLEGIADO. En el ámbito de su competencia, el Tribunal Colegiado del conocimiento determinó, en síntesis, lo siguiente:

A. Precisión del acto reclamado. El Tribunal de amparo señaló

que de la demanda de amparo se advierten las siguientes autoridades responsables y actos reclamados:

1) Del Congreso de la Unión, constituido por la Cámara de Diputados y por la Cámara de Senadores: su respectiva participación en la discusión y aprobación del Código Fiscal de la Federación, concretamente, en lo que concierne a los preceptos 19-A¹¹, 42, fracción VIII, 55, 56, fracción IV, 59, fracción III¹², 67, 100¹³, 108 y 109, fracción I, y Séptimo Transitorio del Decreto de reformas a dicho ordenamiento, publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de diciembre de dos mil once.

2) Del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos: la promulgación de la codificación mencionada, específicamente en lo que atañe a los preceptos indicados, y

3) Acto concreto de aplicación de esas normas: el auto de

¹¹ En la página uno de la demanda de amparo se lee: "Acto reclamado [...] B) LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS ARTÍCULOS SIGUIENTES: 1. El **artículo 19-A** del Código Fiscal de la Federación. 2. El texto del artículo **42, fracción VIII**, del Código Fiscal de La Federación. 3. El texto del artículo **67** del Código Fiscal de La Federación. 4. El texto de los artículos **108 y 109** del Código Fiscal de La Federación".

¹² En la página dos de la mencionada demanda, el quejoso indicó: "[...] en este caso se dan dos hipótesis de procedencia del amparo: [...] Que CONTROVIERTO LA INCONVENCIONALIDAD Y/O INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS ARTÍCULOS 19-A, **55, 56, 59 FRACCIÓN III**, 108, 109, todos del Código Fiscal de la Federación, que son precisamente los numerales en que se apoya el acto reclamado".

¹³ En la página 54 de la demanda de amparo, el impetrante señaló: "Esto es cierto, en 2009, no existía el artículo 7º transitorio de la reforma fiscal 2011, que es en la que para efectos de la propia legislatura estimo que el texto del artículo 100 del Código Fiscal De La Federación, producía incertidumbre jurídica y obscuridad para el cómputo del plazo de prescripción, tal como consta de la propia exposición de motivos de anexa la copia simple de la misma. Y es una confesión expresa de la **INCONSTITUCIONALIDAD DEL PROPIO ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2009.**

Ante reconocimiento expreso de la legislatura, se expone la inconstitucionalidad del referido artículo 100 del código fiscal de la federación, tal como se acredita con la exposición de motivos de la reforma fiscal 2011 (posterior al ejercicio revisado, que es 2009) y atento a lo anterior, sin lugar a dudas que también el artículo 7º transitorio en que se apoyó la tesis de jurisprudencia es inconstitucional".

formal prisión de dos de diciembre de dos mil quince, dictado por el Juez Primero de Distrito en el Estado de Yucatán, con sede en Mérida, en la causa penal ***** , que se instruye al ahora disconforme por su probable responsabilidad en la comisión del delito de defraudación fiscal, tipificado en el artículo 108, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, y sancionado en el párrafo cuarto, fracción III, del mismo numeral.

No obstante, el Tribunal Colegiado indicó que el juez de amparo omitió pronunciarse sobre la inconstitucionalidad de los artículos 55, 56, fracción IV, 59, fracción III, 61 y 100 del Código Fiscal de la Federación, así como del artículo séptimo transitorio del Decreto de reforma a dicho ordenamiento, publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de diciembre de dos mil once. Razón por la cual dicho tribunal señaló que se pronunciaría sobre dichas normas.

B. Análisis de agravios (principal y adhesiva) sobre causales de improcedencia de los artículos tildados de inconstitucionales.

El Tribunal Colegiado decidió lo siguiente:

✓ En relación con el sobreseimiento decretado respecto a los artículos 42, fracción VIII, 67 y 109 del Código Fiscal de la Federación, desestimó el agravio formulado por el recurrente principal, pues consideró que en el caso dichos preceptos legales no fueron aplicados en el auto de formal prisión reclamado, razón por la cual consideró acertada la conclusión de que se actualiza la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII de la Ley de Amparo.

✓ En congruencia con lo anterior, declaró fundado el segundo agravio del recurrente adhesivo, ya que los artículos 55, 56, fracción

IV, 59, fracción III, 61 y 100 del Código Fiscal de la Federación, así como el artículo séptimo transitorio del Decreto de reforma a dicho ordenamiento, publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de diciembre de dos mil once, no afectan el interés jurídico del quejoso, debido a que dichos numerales tampoco fueron aplicados en el auto de formal prisión reclamado, motivo por el cual decidió sobreseer en el juicio por esas normas, al actualizarse la causa de improcedencia prevista en el invocado artículo 61, fracción XII de la Ley de Amparo.

✓ En cambio, respecto a los artículos 19-A y 108 del Código Fiscal de la Federación declaró fundado el agravio del recurrente principal, tras advertir que en el quinto concepto de violación el quejoso controvertió la constitucionalidad de esos enunciados jurídicos, con los siguientes argumentos: a) el artículo 19-A viola el principio de presunción de inocencia, previsto en el artículo 20 constitucional, por no permitirle ofrecer prueba en contrario para desvirtuar la presunción que deriva de esa disposición legal; y b) el artículo 108 viola el derecho de igualdad ante la ley, previsto en el artículo 1 de la Constitución Federal y 24 de la Convención Interamericana de Derechos Humanos. Por esta razón el Tribunal Colegiado desestimó los agravios adhesivos uno y cuarto.

Asimismo, desestimó el agravio adhesivo segundo, porque contrario a lo que sustentó la autoridad responsable, los artículos 19-A y 108 del Código Fiscal de la Federación sí fueron aplicados, pues basta la lectura de las páginas siete, ocho, veintinueve y treinta del acto reclamado, para advertir que el juez natural fundó el auto de formal prisión precisamente en el citado artículo 108, en su párrafo primero, que prevé la descripción típica del cuerpo del delito que consideró acreditado en esa etapa procesal, y que el diverso precepto

19-A, fue aplicado en su párrafo tercero. Por este motivo desestimó la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII de la Ley de Amparo, que tanto la autoridad responsable invocó en la revisión adhesiva y en su informe justificado, como la diversa autoridad Cámara de Senadores al rendir su respectivo informe justificado.

En seguida, el Tribunal Colegiado también desestimó la causa de improcedencia que hicieron valer los Ministerio Públicos, adscritos al juzgado responsable y al juzgado de amparo, prevista en el numeral 61, fracción XIV de la Ley de Amparo, porque no se advierte que el quejoso haya consentido la aplicación de los referidos artículos 19-A y 108, dado que no se aprecia que hubiese estado en posibilidad de atacarlos en otro momento procesal, ni la promoción del juicio constitucional en la vía indirecta se encuentra fuera de tiempo, pues lo instó con motivo del auto de formal procesamiento, dentro del término genérico de quince días que prevé el artículo 17 de la Ley de Amparo, y dichas normas jurídicas se impugnaron como normas heteroaplicativas, esto es, por su primer acto de aplicación.

C. Reserva de jurisdicción a la Suprema Corte de Justicia de la Nación. En razón de lo anterior, el Tribunal Colegiado consideró dejar a salvo la jurisdicción a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ya que en el presente recurso de revisión subsiste el problema de constitucionalidad planteado, respecto a los preceptos 19-A y 108 del código tributario federal; en la inteligencia de que, por cuestión de técnica, señaló que no resulta dable que dicho Tribunal Colegiado examine la constitucionalidad del auto de formal prisión que constituye el acto concreto de aplicación de la norma, pues su análisis sólo es

permisible una vez que se haya resuelto el problema de constitucionalidad planteado.

CUARTO. Decisión. En atención a lo expuesto, corresponde a esta Primera Sala examinar la regularidad constitucional de los artículos 19-A, párrafo tercero, y 108, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, aplicados en perjuicio del quejoso en el auto de formal prisión reclamado, toda vez que es competencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación al no existir jurisprudencia sobre los temas.

Dicho análisis se realizará en términos de las disposiciones normativas aplicables y vigentes en el momento en que ocurrió el hecho ilícito que se le atribuye al quejoso, esto es, conforme al contenido de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su texto anterior a la reforma constitucional penal publicada en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de junio de dos mil ocho, y de igual manera, al Código Fiscal de la Federación vigente en dos mil diez.

Estudio de constitucionalidad del artículo 19-A del Código Fiscal de la Federación

En la demanda de amparo, el quejoso expuso que el mencionado artículo 19-A, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, transgrede los derechos fundamentales de presunción de inocencia y defensa, porque no permite ofrecer pruebas para desvirtuar la culpabilidad establecida *per se* del administrador único de la empresa de que se trate al momento en que se presenta el documento digital que contiene la declaración de contribuciones.

Es **infundado** ese planteamiento.

Para dar sustento a la conclusión apuntada, se retoman las consideraciones emitidas por esta Primera Sala, al resolver el amparo en revisión 445/2013¹⁴, en el que se analizó la constitucionalidad del invocado artículo 19-A a la luz del principio de presunción de inocencia.

En primer lugar, es conveniente establecer los alcances de dicho principio constitucional. Al respecto, el Tribunal Pleno, al resolver el amparo en revisión 1293/2000 y esta Primera Sala, al resolver el amparo directo en revisión 2087/2011, han explicado que si bien en el texto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos anterior a la reforma de dos mil ocho, no se prevé expresamente el principio de presunción de inocencia, éste se contiene implícitamente en sus artículos 14, párrafo segundo, 16 primer párrafo, 19, párrafo primero, 21, párrafo primero, y 102 apartado A, párrafo segundo¹⁵,

¹⁴ Decidido en sesión de veintitrés de octubre de dos mil trece, por unanimidad de cinco votos, asunto del cual fue ponente el señor Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretaria Carmina Cortés Rodríguez.

¹⁵ “**Artículo 14.-** (...) Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho”.

“**Artículo 16.-** Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”. (...)

“**Artículo 19.** Ninguna detención ante autoridad judicial podrá exceder del plazo de setenta y dos horas, a partir de que el indiciado sea puesto a su disposición, sin que se justifique con un auto de formal prisión en el que se expresarán: el delito que se impute al acusado; el lugar, tiempo y circunstancias de ejecución, así como los datos que arroje la averiguación previa los que deberán ser bastantes para comprobar el cuerpo del delito y hacer probable la responsabilidad del indiciado”.

“**Artículo. 21.-** La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. 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.

“**Artículo 102.- A.** (...)

pues de la interpretación armónica y sistemática de esos dispositivos constitucionales se desprende, por una parte, el principio del debido proceso legal, que implica que al inculpado se le reconozca el derecho a su libertad y que el Estado sólo podrá privarlo del mismo cuando **existiendo suficientes elementos incriminatorios** y seguido un proceso penal en su contra en el que se respeten las formalidades esenciales del procedimiento, las garantías de audiencia y la de ofrecer pruebas para desvirtuar la imputación correspondiente, el juez pronuncie sentencia definitiva **declarándolo culpable**; y por otra, el **principio acusatorio**, mediante el cual corresponde al Ministerio Público la función persecutoria de los delitos **y la obligación (carga) de buscar y presentar las pruebas que acrediten la existencia de éstos**, tal y como se desprende de lo dispuesto en el artículo 19, particularmente cuando previene que el auto de formal prisión deberá expresar “los datos que arroje la averiguación previa, los que deben ser bastantes para comprobar el cuerpo del delito y hacer probable la responsabilidad del acusado”; en el artículo 21, al disponer que “la investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público”; así como en el artículo 102, al disponer que corresponde al Ministerio Público de la Federación la persecución de todos los delitos del orden federal, correspondiéndole “buscar y presentar las pruebas que acrediten la responsabilidad de éstos”.

Así, debe estimarse que los principios constitucionales del debido proceso legal y el acusatorio resguardan en forma implícita el diverso principio de presunción de inocencia, dando lugar a que el

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”.

governado no esté obligado a probar la licitud de su conducta cuando se le imputa la comisión de un delito, en tanto que **el acusado no tiene la carga de probar su inocencia**, puesto que el sistema previsto por la Constitución General le reconoce, *a priori*, tal estado, al disponer expresamente que **es al Ministerio Público a quien incumbe probar los elementos constitutivos del delito y de la culpabilidad del imputado**.

En este sentido, puede sostenerse que el principio de presunción de inocencia que invoca el recurrente se encuentra implícitamente previsto en la Constitución General.¹⁶

En cuanto al estándar necesario para determinar si una norma respeta o no el principio de presunción de inocencia, esta Primera

¹⁶ La tesis aislada resultante, es del siguiente tenor: **"PRESUNCIÓN DE INOCENCIA. EL PRINCIPIO RELATIVO SE CONTIENE DE MANERA IMPLÍCITA EN LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.** De la interpretación armónica y sistemática de los artículos 14, párrafo segundo, 16, párrafo primero, 19, párrafo primero, 21, párrafo primero, y 102, apartado A, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se desprenden, por una parte, el principio del debido proceso legal que implica que al inculcado se le reconozca el derecho a su libertad, y que el Estado sólo podrá privarlo del mismo cuando, existiendo suficientes elementos incriminatorios, y seguido un proceso penal en su contra en el que se respeten las formalidades esenciales del procedimiento, las garantías de audiencia y la de ofrecer pruebas para desvirtuar la imputación correspondiente, el Juez pronuncie sentencia definitiva declarándolo culpable; y por otra, el principio acusatorio, mediante el cual corresponde al Ministerio Público la función persecutoria de los delitos y la obligación (carga) de buscar y presentar las pruebas que acrediten la existencia de éstos, tal y como se desprende de lo dispuesto en el artículo 19, párrafo primero, particularmente cuando previene que el auto de formal prisión deberá expresar "los datos que arroje la averiguación previa, los que deben ser bastantes para comprobar el cuerpo del delito y hacer probable la responsabilidad del acusado"; en el artículo 21, al disponer que "la investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público"; así como en el artículo 102, al disponer que corresponde al Ministerio Público de la Federación la persecución de todos los delitos del orden federal, correspondiéndole "buscar y presentar las pruebas que acrediten la responsabilidad de éstos". En ese tenor, debe estimarse que los principios constitucionales del debido proceso legal y el acusatorio resguardan en forma implícita el diverso principio de presunción de inocencia, dando lugar a que el gobernado no esté obligado a probar la licitud de su conducta cuando se le imputa la comisión de un delito, en tanto que el acusado no tiene la carga de probar su inocencia, puesto que el sistema previsto por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos le reconoce, *a priori*, tal estado, al disponer expresamente que es al Ministerio Público a quien incumbe probar los elementos constitutivos del delito y de la culpabilidad del imputado. Amparo en revisión 1293/2000. 15 de agosto de 2002. Once votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarios: Eduardo Ferrer Mac Gregor Poisot y Arnulfo Moreno Flores. (Novena Época, Registro: 186185, Instancia: Pleno, Tesis Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XVI, Agosto de 2002, Materia(s): Constitucional, Penal, Tesis: P. XXXV/2002, página 14)

Sala, al resolver los **amparos en revisión 466/2011 y 349/2012**¹⁷ ha explicado que la presunción de inocencia, cuando se entiende como **regla de tratamiento del imputado**, consiste en establecer la *forma* en la que debe tratarse a una persona que está sometida a proceso penal.

Vista desde esta óptica, la finalidad de la presunción de inocencia es “impedir la aplicación de medidas judiciales que impliquen una equiparación de hecho entre imputado y culpable y, por tanto, cualquier tipo de resolución judicial que suponga la anticipación de la pena”¹⁸. En esta lógica, la presunción de inocencia comporta el derecho a ser tratado como inocente en tanto no haya sido declarada la culpabilidad de un individuo por virtud de una sentencia judicial y se haya seguido un proceso con todas las garantías.

Esta faceta del derecho es a la que normalmente se alude en los tratados internacionales de derechos humanos y en los textos constitucionales cuando hacen referencia a la presunción de inocencia.

Así se observa de lo dispuesto en la Convención Americana sobre Derechos Humanos, que en su artículo 8.2 establece que “[t]oda persona inculpada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se establezca legalmente su culpabilidad” o el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, que en su artículo 14. 2 establece que “[t]oda persona acusada de un delito tiene

¹⁷ Resueltos en sesiones de nueve de noviembre de dos mil once y veintiséis de septiembre de dos mil doce, respectivamente.

¹⁸ Fernández López, Mercedes, Prueba y presunción de inocencia, Madrid, Lustel, 2005, p. 123.

derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a la ley”.

En tal circunstancia, para observar el respeto a este derecho fundamental como regla de tratamiento, resulta necesario analizar si la norma impugnada permite o no la aplicación de medidas judiciales que impliquen una equiparación de hecho entre imputado y culpable y, por tanto, si permite o no la aplicación de una regla que suponga la anticipación del castigo reservado a quien ha sido declarado culpable del delito que nos ocupa.

Además de esta faceta, como se explicará más adelante, la presunción de inocencia también puede ser vista desde su faceta como regla probatoria o como estándar de prueba.

Ahora bien, el artículo 19-A, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación tildado de inconstitucional, establece:

“Artículo 19-A. Las personas morales para presentar documentos digitales podrán optar por utilizar su firma electrónica avanzada o bien hacerlo con la firma electrónica avanzada de su representante legal. En el primer caso, el titular del certificado será la persona moral. La tramitación de los datos de creación de firma electrónica avanzada de una persona moral, sólo la podrá efectuar un representante de dicha persona, a quien le haya sido otorgado ante fedatario público, un poder general para actos de dominio o de administración; en este caso, el representante deberá contar previamente con un certificado vigente de firma electrónica avanzada. Dicho trámite se deberá realizar de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17-D¹⁹ de este Código.

¹⁹ **“Artículo 17-D.** Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos **deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor**, salvo los casos que establezcan una regla diferente. Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas.

Para los efectos mencionados en el párrafo anterior, se deberá contar con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una firma electrónica avanzada, expedido por el Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de personas morales y de los sellos digitales previstos en el artículo 29 de este Código, y por un

Las personas morales que opten por presentar documentos digitales con su propia firma electrónica avanzada, deberán utilizar los datos de creación de su firma electrónica avanzada en todos sus trámites ante el Servicio de Administración Tributaria. Tratándose de consultas o del ejercicio de los medios de defensa, será optativo la utilización de la firma electrónica avanzada a que se refiere el párrafo anterior; cuando no se utilice ésta, la promoción correspondiente deberá

prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas. El Banco de México publicará en el Diario Oficial de la Federación la denominación de los prestadores de los servicios mencionados que autorice y, en su caso, la revocación correspondiente.

En los documentos digitales, una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Se entiende por documento digital todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología.

Los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas podrán ser tramitados por los contribuyentes ante el Servicio de Administración Tributaria o cualquier prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México.

Cuando los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas se tramiten ante un prestador de servicios de certificación diverso al Servicio de Administración Tributaria, se requerirá que el interesado previamente comparezca personalmente ante el Servicio de Administración Tributaria para acreditar su identidad. En ningún caso los prestadores de servicios de certificación autorizados por el Banco de México podrán emitir un certificado sin que previamente cuenten con la comunicación del Servicio de Administración Tributaria de haber acreditado al interesado, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida. A su vez, el prestador de servicios deberá informar al Servicio de Administración Tributaria el código de identificación único del certificado asignado al interesado.

La comparecencia de las personas físicas a que se refiere el párrafo anterior, no podrá efectuarse mediante apoderado o representante legal. Únicamente para los efectos de tramitar la firma electrónica avanzada de las personas morales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19-A de este Código, se requerirá el poder previsto en dicho artículo.

La comparecencia previa a que se refiere este artículo también deberá realizarse cuando el Servicio de Administración Tributaria proporcione a los interesados los certificados, cuando actúe como prestador de servicios de certificación.

Los datos de identidad que el Servicio de Administración Tributaria obtenga con motivo de la comparecencia, formarán parte del sistema integrado de registro de población, de conformidad con lo previsto en la Ley General de Población y su Reglamento, por lo tanto dichos datos no quedarán comprendidos dentro de lo dispuesto por los artículos 69 de este Código y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Para los efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de dos años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Antes de que concluya el período de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo. En el supuesto mencionado el Servicio de Administración Tributaria podrá, mediante reglas de carácter general, relevar a los titulares del certificado de la comparecencia personal ante dicho órgano para acreditar su identidad y, en el caso de las personas morales, la representación legal correspondiente, cuando los contribuyentes cumplan con los requisitos que se establezcan en las propias reglas. Si dicho órgano no emite las reglas de carácter general, se estará a lo dispuesto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo.

Para los efectos de este Capítulo, el Servicio de Administración Tributaria aceptará los certificados de firma electrónica avanzada que emita la Secretaría de la Función Pública, de conformidad con las facultades que le confieran las leyes para los servidores públicos, así como los emitidos por los prestadores de servicios de certificación que estén autorizados para ello en los términos del derecho federal común, siempre que en ambos casos, las personas físicas titulares de los certificados mencionados hayan cumplido con lo previsto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo”.

contener la firma electrónica avanzada del representante de la persona moral.

Se presumirá sin que se admita prueba en contrario, que los documentos digitales que contengan firma electrónica avanzada de las personas morales, fueron presentados por el administrador único, el presidente del consejo de administración o la persona o personas, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general o la administración de la persona moral de que se trate, en el momento en el que se presentaron los documentos digitales”.

Como puede advertirse, conforme al enunciado jurídico transcrito, para la presentación de documentos digitales mediante la firma electrónica avanzada, tratándose de personas morales, dispone que:

- I. Las personas morales están autorizadas para presentar documentos digitales, mediante su firma electrónica avanzada.*
- II. Las personas morales podrán exhibir documentos mediante la firma electrónica avanzada, la cual será tramitada por quien tenga el carácter de representante legal, el que deberá contar con poder general para actos de dominio o de administración otorgado por fedatario público.*
- III. Tanto el representante con poder general para actos de dominio o administración, así como el representante legal, deberán contar con certificado vigente de firma electrónica avanzada, trámite que debe realizarse conforme a lo dispuesto en el artículo 17-D, del ordenamiento fiscal.*

IV. Se presumirá, sin que se admita prueba en contrario, que los documentos digitales que contengan firma electrónica avanzada de las personas morales, fueron presentados por el administrador único o por el presidente del consejo de administración o bien, la persona que tenga conferida la dirección, la gerencia o administración de la persona moral.

Luego, el quejoso en su demanda de amparo sostiene que el artículo 19-A, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación viola el principio de presunción de inocencia y defensa, esencialmente porque no permite ofrecer pruebas para desvirtuar la culpabilidad establecida *per se* del administrador único de la empresa de que se trate al momento en que se presenta el documento digital que contiene la declaración de contribuciones.

No asiste razón al inconforme, porque la limitante que establece el artículo cuestionado, en el sentido de “no admitir prueba en contrario” para la presunción que regula no debe entenderse dirigida en tratándose de un procedimiento en materia penal.

En efecto, el invocado artículo 20 constitucional establece las garantías que en todo proceso penal tendrá el inculpado, entre las que se encuentra que se le recibirán los testigos y demás pruebas que ofrezca, así como a que se le defienda por un abogado o persona de confianza o bien un defensor de oficio designado por la autoridad ante la que declare.

Es por lo que la presunción, sin prueba en contrario, a que se refiere el precepto tildado de inconstitucional no está encaminada a

considerar que estando en un procedimiento penal, en donde alguna actuación se fundamente en el artículo ahora analizado, la autoridad correspondiente (ministerio público o juez de la causa penal) no le admita al inculpado las pruebas relativas a desvirtuar dicha presunción.

Lo anterior se liga con el derecho a la adecuada defensa, pues ella entraña una prohibición para el Estado consistente en no entorpecer el ejercicio del derecho de defensa del gobernado y un deber de actuar, no impidiendo u obstaculizando el ejercicio de las cargas procesales que corresponden dentro del proceso penal para desvirtuar la acusación del Ministerio Público²⁰.

Tomando en cuenta lo descrito, esta Primera Sala estima que el precepto impugnado, **no vulnera la presunción de inocencia, en su vertiente de regla de tratamiento, a que se refiere la constitución y el tratado internacional invocado por el recurrente.**

²⁰ Sirve de apoyo la Tesis Aislada 1a. CXXVII/2011, de Novena Época, emitida por esta Primera Sala y visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXXIV, Julio de 2011, página 294, cuyo rubro y texto establece:

“FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. EL ARTÍCULO 19-A, TERCER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE DEFENSA ADECUADA. El artículo 20, apartado A, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, antes de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 2008, establece las garantías que en todo proceso penal tendrá el inculpado, entre las que se encuentran que se le recibirán los testigos y demás pruebas que ofrezca, así como que se le defienda por un abogado, persona de confianza, o bien, un defensor de oficio designado por la autoridad ante la que declare, lo que se entiende como el derecho a una defensa adecuada. Por otra parte, el artículo 19-A, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, prevé: "Se presumirá sin que se admita prueba en contrario, que los documentos digitales que contengan firma electrónica avanzada de las personas morales, fueron presentados por el administrador único, el presidente del consejo de administración o la persona o personas, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general o la administración de la persona moral ...". Ahora bien, la limitante de no admitir prueba en contrario, no viola el citado principio de defensa adecuada, ya que no está encaminada a considerar que, estando en un procedimiento penal, la autoridad correspondiente (Ministerio Público o juez de la causa penal) no le admita al inculpado las pruebas relativas a desvirtuar dicha presunción, pues si bien es cierto que ese principio no se creó para los requerimientos que pudiera realizar la autoridad hacendaria, también lo es que entraña una prohibición para el Estado, consistente en no entorpecer el ejercicio del derecho de defensa del gobernado y un deber de actuar, no impidiendo ni obstaculizando el ejercicio de las cargas procesales correspondientes dentro del proceso penal para desvirtuar la acusación del Ministerio Público”.

Lo anterior se evidencia, por el hecho de que la presunción a que se refiere el precepto impugnado, como se ha explicado, no impacta de plano en la materia penal, pues dentro de la dinámica del procedimiento penal el sujeto activo está en posibilidad de demostrar que la conducta que se le adjudica no le es imputable, siendo que en este procedimiento se deben admitir todas las pruebas tendentes a desvirtuar la imputación de responsabilidad.

Así, cuando la norma impugnada sirva de sustento a la imputación de un ilícito, el Juez de la causa deberá sopesar todos los elementos que corroboren la tipicidad de la conducta del agente infractor y el Ministerio Público, por su parte, deberá acreditar los elementos que demuestren la comisión del ilícito.

En esta línea, podemos sostener que los elementos específicos que regula la norma convierten, ya en el procedimiento penal, al imputado en el sujeto idóneo para aportar las pruebas que desestimen la acusación, pues es él quien puede acreditar que la presentación de los documentos digitales presentados ante la autoridad hacendaria no le puede ser imputada.

Esta forma indirecta de probar uno de los elementos del delito no atenta contra el principio de presunción de inocencia que le asiste al inculpado, ya que es propio del proceso penal que al Ministerio Público le corresponda allegar pruebas incriminatorias y al procesado las de su defensa, entre ellas, las que tiendan a destruir o desvanecer las aportadas por su contraparte. Así, contrariamente a lo que señala el recurrente, el precepto impugnado no releva al Ministerio Público de su obligación de probar la culpabilidad del imputado, sino que

establece un sistema en el que ambas partes deben aportar los medios de prueba que consideren pertinentes.

Esta circunstancia permite sostener que la presunción que establece el precepto impugnado, no implica que al sujeto activo se le esté privando del tratamiento de inocente, porque el reproche que pudiera llegar a hacerse respecto de la conducta de presentación de documentos digitales por medio del representante de la persona moral, sólo procederá una vez que el Ministerio Público respectivo realice las indagatorias correspondientes para acreditar la existencia o no del cuerpo del delito denunciado, y la probable responsabilidad del administrador de la persona moral en el delito de defraudación fiscal.

Una vez que se reúnen los elementos que permitan probar la probable responsabilidad del inculpado, el órgano de representación social se encuentra obligado a poner a disposición del juez que conocerá de la causa penal, todos los elementos de prueba que haya obtenido, juez que, a su vez, deberá garantizar al inculpado todas las garantías y facilidades que le permitan ser escuchado y aportar todas las pruebas que considere pertinentes a fin de acreditar su inculpabilidad.

En esta tesitura, es dable sostener que la norma combatida no interfiere con el derecho a ser tratado como inocente en tanto no haya sido declarada la culpabilidad de un individuo, pues una vez que se excita el procedimiento penal, en todo momento debe otorgarse al inculpado la oportunidad de demostrar su inocencia y así evitar la imposición anticipada de las sanciones que conciernen al delito que se pueda imputar, siendo que sólo hasta el momento en que el Ministerio

Público demuestre que la persona moral, a través de su órgano de administración, ha tensionado el bien tutelado por el delito fiscal, se acreditará su responsabilidad y sólo hasta entonces podrá darse el tratamiento de responsable.

Dichas consideraciones se vieron reflejadas en la tesis aislada 1a. CD/2014 (10a.), que dice:

“FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. LA PRESUNCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 19-A, PÁRRAFO ÚLTIMO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO ES APLICABLE AL PROCEDIMIENTO PENAL. El precepto y párrafo citados prevén que se presumirá, sin que se admita prueba en contrario, que los documentos digitales que contengan firma electrónica avanzada de las personas morales fueron presentados por el administrador único, el presidente del consejo de administración o la persona o personas, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general o la administración de la persona moral de que se trate, en el momento en que se presentaron los documentos digitales. Ahora bien, la limitante "sin que se admita prueba en contrario" contenida en esa presunción no debe entenderse dirigida al procedimiento penal, toda vez que el artículo 20 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 2008, establece las garantías que, en todo proceso penal, tendrá el inculpado, entre las que se encuentra la relativa a que se le recibirán los testigos y demás pruebas que ofrezca, así como a que se le defienda por un abogado o persona de confianza o bien un defensor de oficio designado por la autoridad ante la que declare; por lo que la presunción referida no está encaminada a considerarse en un procedimiento penal, específicamente cuando alguna actuación se fundamente en el artículo 19-A, párrafo último, del Código Fiscal de la Federación. Además, el derecho fundamental a la adecuada defensa entraña una prohibición para el Estado consistente en no entorpecer el ejercicio del derecho de defensa del gobernado y un deber de actuar, no impidiendo u obstaculizando el ejercicio de las cargas procesales que corresponden dentro del proceso penal para desvirtuar la acusación del Ministerio Público”²¹.

²¹ Criterio emitido por esta Primera Sala, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Materias Constitucional y Penal, Libro 12, Noviembre de 2014, Tomo I, página 716, con registro IUS 2007983.

La presunción de inocencia entendida como **regla probatoria, tampoco es vulnerada por la norma.**

La presunción de inocencia como regla probatoria establece los requisitos que debe cumplir la actividad probatoria y las características que debe reunir cada uno de los medios de prueba aportados por el Ministerio Público para poder considerar que existe prueba de cargo válida y destruir así el estatus de inocente que tiene todo procesado.

Desde este punto de vista, la presunción de inocencia contiene implícita una regla que impone la carga de la prueba, entendida en este contexto como la norma que determina a qué parte le corresponde aportar las pruebas de cargo. En este sentido, el hecho de que las pruebas de cargo sean suministradas al proceso por la parte que tiene esa carga procesal también constituye un requisito de validez de éstas.

Ahora bien, la norma que se analiza, al establecer una presunción que, en todo caso, puede ser desvirtuada por el probable responsable, **tampoco vulnera el principio de presunción de inocencia desde su vertiente de regla probatoria.**

Lo anterior es así, pues en caso de que la conducta de presentación de documentos digitales pretenda ser reprochada, la presunción que establece el precepto impugnado no exime al órgano de representación social de su obligación de realizar las indagatorias correspondientes y de adminicular los elementos de prueba que permitan demostrar la existencia de la responsabilidad; ni tampoco releva al juzgador de su deber de analizar todas las pruebas aportadas

al proceso, tanto las que permitan acreditar la tipicidad de la conducta, como las que desvirtúen tal extremo. Esto, en atención a que, como se ha explicado, la presunción que establece la norma combatida no opera de plano en el procedimiento penal, sino que admite prueba en contrario.

Desde esta perspectiva, el hecho de que, llegado el caso, el inculpado deba allegar al proceso los elementos de prueba respecto de su inocencia, tampoco supone de ninguna manera que se esté relevando al órgano acusador de la carga de adminicular y comprobar los elementos de culpa, sino que la presunción de inocencia sólo se enerva en la medida en que existan *pruebas suficientes* que acrediten la responsabilidad del inculpado y que éstas no hayan sido desvirtuadas.

En este sentido, el precepto impugnado tampoco vulnera la última de las vertientes del principio de inocencia, que es la que conforma a este principio **como estándar de prueba**.

En efecto, la presunción de inocencia como estándar probatorio o regla de juicio, puede entenderse como una regla que ordena a los jueces la absolución de los inculpados cuando durante el proceso no se hayan aportado pruebas de cargo *suficientes* para acreditar la existencia del delito y la responsabilidad de la persona.

Así, toda vez que el precepto impugnado no es aplicable al proceso penal, entonces no releva al juzgador del procedimiento penal de la obligación de cerciorarse, al valorar el material probatorio disponible, de que estén desvirtuadas las hipótesis de inocencia efectivamente alegadas por la defensa en el juicio y, al mismo tiempo,

descartar la existencia de contraindicios que den lugar a una duda razonable sobre la hipótesis de culpabilidad sustentada por la parte acusadora, no puede considerarse que se vulnere este aspecto de la presunción de inocencia.

Estudio sobre la regularidad constitucional del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación

Por lo que hace al tema indicado, esta Primera Sala advierte que en la demanda de amparo, el quejoso alega que el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación viola el principio de igualdad ante la ley, previsto en el artículo 1º de la Constitución Federal, así como en el numeral 24 de la Convención Interamericana sobre Derechos Humanos.

También es **infundado** dicho argumento.

En relación con el **principio de igualdad jurídica** esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el amparo directo en revisión 1464/2013²², sostuvo que el derecho humano a la igualdad jurídica ha sido tradicionalmente interpretado y configurado en el ordenamiento jurídico mexicano a partir de dos principios: **el de igualdad ante la ley y el de igualdad en la ley**.

Del mismo modo, se dijo que el primer principio obliga, por un lado, **a que las normas jurídicas sean aplicadas de modo uniforme a todas las personas que se encuentren en una misma situación**

²² Fallado el 13 de noviembre de 2013 por unanimidad de Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretario: Miguel Antonio Núñez Valadez.

y, a su vez, a que los órganos materialmente jurisdiccionales no puedan modificar arbitrariamente sus decisiones en casos que compartan la misma litis, salvo cuando consideren que deben apartarse de sus precedentes, momento en el que deberán ofrecer una fundamentación y motivación razonable y suficiente.

Por lo que hace al segundo principio, **se sostuvo que éste opera frente a la autoridad materialmente legislativa y tiene como objetivo el control del contenido de la norma jurídica a fin de evitar diferenciaciones legislativas sin justificación constitucional o violatorias del principio de proporcionalidad en sentido amplio.**

Asimismo, en el citado amparo directo en revisión también se precisó que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no es ajena a las desigualdades sociales, por lo que contiene diversas protecciones jurídicas a favor de grupos sujetos a vulnerabilidad, a través, por ejemplo, de manifestaciones específicas del principio de igualdad, tales como la igualdad entre el varón y la mujer (artículo 4o., párrafo primero) y la salvaguarda de la pluriculturalidad de los pueblos indígenas de manera equitativa (artículo 2o. apartado B).

La igualdad jurídica en nuestro ordenamiento constitucional protege tanto a personas como a grupos, de ahí que se considere que el derecho humano a la igualdad jurídica no sólo tiene una faceta o dimensión formal o de derecho, sino también una de carácter sustantivo o de hecho, la cual tiene como objetivo remover y/o disminuir los obstáculos sociales, políticos, culturales, económicos o de cualquier otra índole que impiden a ciertas personas o grupos sociales gozar o ejercer de manera real y efectiva sus derechos

humanos en condiciones de paridad con otro conjunto de personas o grupo social.

El citado amparo directo en revisión dio origen a la tesis 1a. XLI/2014 (10a.), que dice:

“DERECHO HUMANO A LA IGUALDAD JURÍDICA. RECONOCIMIENTO DE SU DIMENSIÓN SUSTANTIVA O DE HECHO EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO MEXICANO. El derecho humano a la igualdad jurídica ha sido tradicionalmente interpretado y configurado en el ordenamiento jurídico mexicano a partir de dos principios: el de igualdad ante la ley y el de igualdad en la ley (los cuales se han identificado como igualdad en sentido formal o de derecho). El primer principio obliga, por un lado, a que las normas jurídicas sean aplicadas de modo uniforme a todas las personas que se encuentren en una misma situación y, a su vez, a que los órganos materialmente jurisdiccionales no puedan modificar arbitrariamente sus decisiones en casos que compartan la misma litis, salvo cuando consideren que deben apartarse de sus precedentes, momento en el que deberán ofrecer una fundamentación y motivación razonable y suficiente. Por lo que hace al segundo principio, éste opera frente a la autoridad materialmente legislativa y tiene como objetivo el control del contenido de la norma jurídica a fin de evitar diferenciaciones legislativas sin justificación constitucional o violatorias del principio de proporcionalidad en sentido amplio. No obstante lo anterior, debe destacarse que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no es ciega a las desigualdades sociales, por lo que contiene diversas protecciones jurídicas a favor de grupos sujetos a vulnerabilidad, a través, por ejemplo, de manifestaciones específicas del principio de igualdad, tales como la igualdad entre el varón y la mujer (artículo 4o., párrafo primero) y la salvaguarda de la pluriculturalidad de los pueblos indígenas de manera equitativa (artículo 2o. apartado B). Así, la igualdad jurídica en nuestro ordenamiento constitucional protege tanto a personas como a grupos. De ahí que se considere que el derecho humano a la igualdad jurídica no sólo tiene una faceta o dimensión formal o de derecho, sino también una de carácter sustantivo o de hecho, la cual tiene como objetivo remover y/o disminuir los obstáculos sociales, políticos, culturales, económicos o de cualquier otra índole que impiden a ciertas personas o grupos sociales gozar o ejercer de manera real y efectiva sus derechos humanos en condiciones de paridad con otro conjunto de personas o grupo social”²³.

²³ Publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 3, Febrero de 2014, Tomo I, pág. 647.

Por su parte, el artículo 108, párrafo cuarto, fracción III del Código Fiscal de la Federación cuestionado, dispone:

“Artículo 108. Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.
(...)”

Como puede advertirse, el delito de defraudación fiscal es un ilícito que se manifiesta a través de una conducta típicamente dolosa, es decir, se comete cuando el contribuyente con pleno conocimiento de lo que hace voluntariamente encauza su conducta, a través de maquinaciones o artificios tendentes ya sea a querer presentar hechos falsos como verdaderos o a tomar ventaja del error en el que eventualmente pudiere encontrarse la autoridad fiscal, hacia la omisión deliberada y con anticipación del resultado a producirse, de las contribuciones que legalmente adeude, o bien, hacia la obtención de un beneficio indebido; todo ello con perjuicio del Fisco Federal.

El delito de defraudación fiscal puede ser clasificado como un delito tanto de acción como de omisión. Así, habrá acción por parte del contribuyente cuando haga uso de maniobras o artificios deliberadamente encaminados a obtener un beneficio económico ilegítimo con perjuicio del Fisco Federal. En cambio, existirá omisión cuando el contribuyente se aproveche en beneficio propio del error (falso conocimiento de la realidad) en el que pudiere encontrarse la autoridad fiscal.

Este ilícito tributario puede explicarse dividiéndolo en los siguientes elementos normativos:

- a. Conducta dolosa del contribuyente manifestada a través de engaños o del aprovechamiento de errores.
- b. Nexo causal directo y anticipado por el contribuyente: la obtención de un beneficio económico ilegítimo consistente en la omisión total o parcial de alguna contribución legalmente adeudada, o en la recepción de un beneficio fiscal indebido; y
- c. Lesión deliberada de un bien jurídicamente protegido: el patrimonio del Fisco Federal.

Es indudable que al referirse el Código Fiscal de la Federación al elemento “engaño” o “aprovechamiento de errores”, se refiere a la naturaleza penal, pues es sabido que existe una forma de error, de índole civil, que no da lugar al ejercicio de la acción penal, sino solamente a la rescisión del contrato, con resarcimiento de los daños y perjuicios causados; por lo que debe decirse que para que haya engaño o error de naturaleza penal, es necesario que exista en la mente del autor del delito, una intención que tienda a la obtención ilícita de una cosa o el alcance de un lucro indebido.

En el delito de defraudación fiscal se manifiesta un acto de disposición, en el que el agente activo, mediante el engaño o aprovechamiento de error, obtiene un lucro en perjuicio del fisco federal.

Por todo ello, el legislador ha considerado el interés de proteger al fisco federal de quienes atacan su patrimonio, aprovechándose de un error en que se encuentre o engañándolo, para omitir –parcial o totalmente- **una contribución**, y otorga la tutela penal estableciendo

tipos de delito que protejan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y repriman esas conductas.

A partir de los componentes del precepto en cuestión, se puede advertir que el delito Defraudación fiscal que no vulnera el principio de igualdad jurídica, porque dicho enunciado jurídico está redactada de forma general, es decir, no contiene un mensaje que permita una aplicación desigual entre las partes del proceso penal o que se repute como discriminatorio contra un grupo en específico.

Tampoco puede sostenerse que la norma impugnada produce la aplicación desigual de la ley y menos en perjuicio del quejoso, pues la igualdad implica, por un lado, que las normas jurídicas sean aplicadas de modo uniforme a todas las personas que se encuentren en una misma situación; y, por otro, la eliminación de distinciones o exclusiones arbitrarias prohibidas por la Constitución;²⁴ requisitos éstos que sí cumple la norma impugnada, dado que cualquier persona será reprimida penalmente si despliegue la conducta consignada en ese precepto consistente en omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtener un beneficio indebido en perjuicio del fisco, a través del uso de engaños o aprovechamiento de errores.

En las relatadas consideraciones, es dable concluir que los artículos 19-A, párrafo tercero, y 108, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación no vulneran los derechos fundamentales alegados por el quejoso. De ahí que los conceptos de violación planteados en ese sentido, resultan infundados.

²⁴ Resulta aplica en la parte relativa la tesis aislada 1ª. CCCLXXXIV/2014, de esta Primera Sala, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo I, Noviembre de 2014, pág. 720, del rubro: "IGUALDAD Y NO DISCRIMINACIÓN. NOTAS RELEVANTES QUE EL OPERADOR DE LA NORMA DEBE CONSIDERAR AL EXAMINAR LA CONSTITUCIONALIDAD DE UNA MEDIDA A LA LUZ DE DICHS PRINCIPIOS, FRENTE A LAS LLAMADAS "CATEGORÍAS SOSPECHOSAS", A FIN DE NO PROVOCAR UN TRATO DIFERENCIADO O UNA DISCRIMINACIÓN INSTITUCIONAL".

QUINTO. Revisión adhesiva. Es innecesario atender los agravios décimo y décimo primero del recurrente adhesivo, al haber desaparecido la condición a la que se sujeta el interés del adherente.

Ciertamente, dado que se declararon infundados los conceptos de violación que controvirtieron la constitucionalidad de los artículos 19-A, párrafo tercero, y 108, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, es innecesario atender los agravios décimo y décimo primero del recurrente adhesivo, en los que expuso consideraciones para justificar la constitucionalidad del precepto impugnados, al desaparecer la condición a la que estaba sujeto su interés jurídico para interponerla, esto es, la de reforzar el fallo recurrido.

Apoya a lo anterior la tesis de jurisprudencia emitida por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro es del tenor literal siguiente:

“REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE. De conformidad con el último párrafo del artículo 83 de la Ley de Amparo, quien obtenga resolución favorable a sus intereses puede adherirse a la revisión interpuesta por el recurrente, expresando los agravios respectivos dentro del término de cinco días, computado a partir de la fecha en que se le notifique la admisión del recurso. Ahora bien, si se toma en cuenta que la adhesión al recurso carece de autonomía en cuanto a su trámite y procedencia, pues sigue la suerte procesal de éste y, por tanto, el interés de la parte adherente está sujeto a la suerte del recurso principal, es evidente que cuando el sentido de la resolución dictada en éste es favorable a sus intereses, desaparece la condición a la que estaba sujeto el interés jurídico de aquélla para interponer la

*adhesión, esto es, la de reforzar el fallo recurrido y, por ende, debe declararse sin materia el recurso de revisión adhesiva”.*²⁵

SEXTO. Reserva de jurisdicción al Tribunal Colegiado.

Finalmente, en relación a los diversos agravios planteados por la recurrente que tienen por objeto controvertir la legalidad del auto de plazo constitucional y que no tienden a evidenciar la inconstitucionalidad de la ley, se reserva jurisdicción al Tribunal Colegiado de origen para su estudio.

Esto es así, pues tales argumentos son de estricta legalidad y, por tanto, el estudio de dichos planteamientos necesariamente implica el examen de cuestiones que no son de la competencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Cabe resaltar, que el Tribunal Colegiado deberá atender a la interpretación del artículo 19-A del Código Fiscal de la Federación expuesta en el considerando anterior, para analizar la legalidad del acto reclamado, lo que implica cerciorarse que en todo momento se haya permitido al inculpado aportar elementos de prueba que desvirtuaran la imputación que recayó en su contra, y que estos hayan sido debidamente valorados.

Por lo anterior, se reserva jurisdicción al Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Decimocuarto Circuito, para que decida lo conducente, en relación con las cuestiones de legalidad.

Por lo expuesto y fundado, se:

²⁵ Tesis: 1a./J. 71/2006. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo: XXIV, octubre de dos mil seis. Página 266.

R E S U E L V E

PRIMERO. En la materia de la revisión, se modifica la sentencia recurrida.

SEGUNDO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege a **Carlos Hugo de Jesús Menéndez Mezeta**, contra los artículos 19-A, párrafo tercero y 108, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, en términos del cuarto considerando de esta sentencia.

TERCERO. Queda sin materia el recurso de revisión adhesiva.

CUARTO. Se reserva jurisdicción al Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Decimocuarto Circuito, en términos del último considerando de esta ejecutoria.

Notifíquese; con testimonio de esta resolución, vuelvan los autos al Tribunal Colegiado de origen y en su oportunidad, archívese el toca como asunto concluido.

En términos de lo previsto en los artículos 110, 113 y 118, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, así como el Acuerdo General 11/2017 emitido por el Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, el cinco de septiembre de dos mil diecisiete, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.