

En atención a lo dispuesto por el artículo 73, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, así como por la jurisprudencia P./J. 53/2014 (10a.)¹, a continuación se hace público el proyecto de sentencia del asunto citado al rubro, en el cual existe un estudio de constitucionalidad.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2436/2022

QUEJOSO Y RECURRENTE: *****

VISTO BUENO
SR. MINISTRO

PONENTE: MINISTRO ALFREDO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA

COTEJÓ
SECRETARIO: JESÚS ROJAS IBAÑEZ

Ciudad de México. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión correspondiente al *****, emite la siguiente:

S E N T E N C I A

Que recae al recurso de revisión en amparo directo 2436/2022, interpuesto por el quejoso *****, por conducto de su autorizado, contra la sentencia emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito, en sesión de siete de abril de dos mil veintidós, en el juicio de amparo directo *****.

El problema jurídico a resolver por este Alto Tribunal consiste en, por una parte, **1)** determinar la regularidad constitucional del artículo 108, fracción III, del Código Fiscal de la Federación —vigente en dos mil nueve—, a la luz de los principios de legalidad (específicamente, en su vertiente de reserva de ley) y proporcionalidad de las penas; y, por la otra, **2)** analizar si es obligatorio para los jueces del sistema

¹ De rubro: “PROYECTOS DE RESOLUCIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SÓLO DEBEN PUBLICARSE AQUELLOS EN LOS QUE SE ANALICE LA CONSTITUCIONALIDAD O LA CONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL, O BIEN, SE REALICE LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL O DE UN TRATADO INTERNACIONAL EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS”. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 12, noviembre de 2014, Tomo I, página 61 y registro digital: 2007922.

penal tradicional o mixto el invitar a las partes a participar de un mecanismo alternativo de solución de controversias, conforme a la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal, a la luz de los parámetros de justicia restaurativa.

ANTECEDENTES Y TRÁMITE

1. **Causa penal *******. Seguido un procedimiento penal conforme al sistema tradicional o mixto,² el 8 de febrero de 2021, el juez de la causa dictó sentencia condenatoria en la que se consideró al quejoso penalmente responsable de los delitos de **a)** defraudación fiscal, previsto en el artículo 108, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, vigente en la época de los hechos y **b)** defraudación fiscal equiparada, previsto en el artículo 109, fracción III, de esa misma codificación. Razón por la cual se impusieron, entre otras penas, tres años de prisión.³
2. **Toca penal *******. En sentencia de 25 de mayo de 2021, dictada por el Tercer Tribunal Unitario del Tercer Circuito, se confirmó la sentencia de primera instancia. Lo anterior, toda vez que se tuvieron por acreditados los injustos como dos conductas independientes. Por una parte, que el quejoso, en su declaración anual del ejercicio fiscal de 2009, manifestó ingresos acumulables para el impuesto sobre la renta (en adelante, ISR) e ingresos gravables para el impuesto empresarial a tasa única (en lo sucesivo, IETU) menores a los realmente obtenidos, lo cual dio lugar a tener por actualizado el ilícito de defraudación fiscal equiparada, previsto en el artículo 109, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2009, sancionado en la fracción III del artículo 108 de ese ordenamiento. Además, se acreditó la omisión de enterar el impuesto al valor agregado (en lo sucesivo, IVA) en las operaciones gravadas de ese año, lo que tuvo que haber realizado mensualmente cuando se trasladó esa contribución. Por esta conducta se consideró actualizado el delito de defraudación fiscal, previsto

² En resolución de quince de junio de dos mil dieciséis se dictó auto de formal prisión; el siete de agosto de dos mil veinte se declaró cerrado el período de instrucción; el veinticinco de noviembre de dos mil veinte se fijó fecha para la audiencia de vista, que tuvo verificativo el dos de diciembre siguiente.

³ Causa penal ***** , del índice del Juzgado Segundo de Distrito de Procesos Penales Federales en el Estado de Jalisco, folios 595 a 688.

en el artículo 108, primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2009, sancionado en términos de la fracción II del citado numeral 108.

3. Es importante señalar que las conductas descritas tuvieron, a su vez, dos orígenes independientes: **a)** la realización de actividades (arrendamiento y servicios profesionales) plenamente identificadas por las que estaba obligado al pago de contribuciones, ya que el imputado emitió comprobantes fiscales por la cantidad de \$11'659,783.35 (once millones seiscientos cincuenta y nueve mil setecientos ochenta y tres pesos 35/100 M.N.), por conceptos de honorarios y arrendamiento (ingresos que no fueron manifestados en la declaración anual), además de no haberse enterado el IVA consignado en esos comprobantes; y **b)** la percepción de ingresos determinados presuntivamente, porque se detectaron depósitos en cuentas bancarias no registrados en contabilidad, que tampoco fueron aclarados en el procedimiento de fiscalización o en el proceso penal. Por este último concepto se presumieron ingresos, propios de las actividades preponderantes del contribuyente, por la cantidad de \$3'739,702.15 (tres millones setecientos treinta y nueve mil setecientos dos pesos 15/100 M.N.).
4. En suma, las conductas anteriores produjeron un daño al erario que ascendió a la cantidad total de \$4'187,707.27 (cuatro millones ciento ochenta y siete mil setecientos siete pesos 27/100 m.n.).⁴
5. **Amparo directo.** El 2 de junio de 2021, el quejoso promovió juicio de amparo directo. En la demanda adujo que la resolución reclamada violaba en su perjuicio los derechos humanos reconocidos en los artículos 1º, 14, 15, 16, 17, 18, 20, 22, 23, 73, fracción XXI y 133 de la Constitución.
6. Por razón de turno, el caso se remitió al Tercer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito. Por acuerdo de 15 de junio de 2021, la presidencia de dicho tribunal admitió la demanda.⁵ Seguida la secuela procedimental respectiva, en sesión ordinaria virtual de 7 de abril de 2022, negó el amparo.⁶

⁴ Sentencia de amparo directo 60/2021, del índice del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito, pp. 5 a 7.

⁵ *Ibidem*, p. 2.

⁶ Amparo directo en revisión 2436/2022, folios 154 a 263.

7. **Recurso de revisión.** Inconforme con ello, por escrito presentado el 10 de mayo de 2022,⁷ el quejoso interpuso recurso de revisión.
8. Por acuerdo de 23 de mayo de 2022, se admitió a trámite. En ese proveído, se determinó que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación debía conocer del mismo, por lo que los autos fueron turnados al Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena para la formulación del proyecto de resolución correspondiente⁸. El 3 de agosto siguiente, la entonces Presidenta de esta Primera Sala ordenó el abocamiento respectivo y envió el caso al Ministro Instructor.⁹

I. COMPETENCIA

9. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es constitucional y legalmente competente para conocer de este recurso, en términos de los artículos 107, fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 81, fracción II y 96 de la Ley de Amparo, así como 21, fracción IV de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación abrogada,¹⁰ en virtud de que se interpuso contra una sentencia dictada por un Tribunal Colegiado de Circuito en un juicio de amparo directo de su especialidad (materia penal), sin que se estime necesaria la intervención del Tribunal Pleno.

II. OPORTUNIDAD Y LEGITIMACIÓN

10. El recurso de revisión se interpuso por parte legítima, ya que lo hizo valer el quejoso. Además, se presentó dentro del plazo de diez días a que se refiere el artículo 86 de la Ley Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.¹¹

III. ELEMENTOS NECESARIOS PARA ANALIZAR EL CASO

⁷ *Ibidem*, folio 269.

⁸ *Ibidem*, folios 381 a 389.

⁹ *Ibidem*, folio 455.

¹⁰ Lo anterior, en términos del artículo quinto transitorio de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, que establece: “Los procedimientos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor del presente Decreto, continuarán tramitándose hasta su resolución final de conformidad con las disposiciones vigentes al momento de su inicio”.

¹¹ La sentencia constitucional recurrida se notificó el 22 de abril de 2022. Dicha notificación surtió efectos el día hábil siguiente (25 de abril). Por tanto, el plazo para interponer este recurso transcurrió del 26 de abril al 11 de mayo (sin contar los días 30 de abril y 1, 5, 6, 7 y 8 de mayo por haber sido inhábiles). Si dicho medio de impugnación se presentó el 10 de mayo de 2022 en el tribunal colegiado de origen, es inconcuso que se hizo valer en tiempo.

11. A efecto de verificar la procedencia y, en su caso, la materia de estudio del recurso de revisión que nos ocupa, enseguida se reseñan los i) conceptos de violación planteados por quejoso, ii) las consideraciones de la sentencia recurrida y iii) los agravios hechos valer.

12. **Conceptos de violación.** En la demanda de amparo, la parte quejosa adujo que la resolución reclamada violaba en su perjuicio los derechos humanos reconocidos en los artículos 1º, 14, 15, 16, 17, 18, 20, 22, 23 y 73, fracción XXI, así como 133, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

a. Indebida valoración e insuficiencia probatoria. El tribunal responsable, erróneamente, asumió la acreditación de todos los elementos del delito al considerar que el quejoso tenía la obligación de cumplir con sus obligaciones fiscales, sin tomar en cuenta las pruebas de descargo ni que fue asesorado por un contador perito en la materia.

Además, no se acreditó el elemento objetivo “*uso de engaños*” como medio comisivo del delito de defraudación fiscal, de acuerdo con el tipo penal previsto en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación. La declaración misma no resultó prueba suficiente: no basta que el sujeto haya manifestado, en cualquier declaración fiscal, afirmaciones presumiblemente falsas, tales como razones informativas o el hecho de consignar en cero los impuestos declarados, sino que se exige una conducta de carácter material que lo demuestre. Un error al declarar no significa irrupción de la mala fe y, consecuentemente, engaño. Por el contrario, reiteró, no fue su intención engañar y, de hecho, se asesoró por un experto para declarar como lo hizo ante el Sistema de Administración Tributaria.

Tampoco se acreditó el elemento subjetivo “dolo”; no es suficiente el hecho de conocer la ley y contravenirla, sino que se deben demostrar sus elementos cognoscitivo y volitivo.

Asimismo, se supusieron circunstancias sin fundamentación o motivación alguna. Particularmente, el tribunal responsable incurrió en un error al no advertir que el quejoso cedió sus derechos de cobro a su ex cónyuge en un convenio de separación, lo cual generó que no fuera él quien percibiera los ingresos. Además, que el quejoso fuera cotitular de la cuenta a la que ingresaron los pagos de dichas deudas no significaba que él hubiera dispuesto de los montos depositados. Esto no se acreditó; por el contrario, pruebas de descargo demostraron que el quejoso no cobró ni dispuso de los montos. Incluso, su ex pareja declaró que ella cobraba las facturas y solicitaba que depositaran a esa cuenta. Además, una perita reconoció que la cesión de derechos sí tiene consecuencias de naturaleza fiscal, lo cual fue omitido por el juzgador penal y el magistrado responsable, quienes señalaron que en el convenio debió establecerse que su ex pareja iba a ser la responsable de pagar impuestos, sobre todo por su cotitularidad de la cuenta.

Fue arbitrario el considerar que la emisión de la factura detonó su obligación de hacerse responsable la carga impositiva, aun cuando cedió los derechos de cobro.

De hecho, la perita citada anteriormente dictaminó que, en 2009, la simple emisión de una factura no se consideraba ingreso efectivamente percibido, sino que éste se actualizaba hasta el cobro del monto. A esa opinión, se sumaron otros dos dictámenes rendidos por expertos. Sobre el punto, tampoco fue valorado el testimonio de la excónyuge, quien, además de declarar que cobró las facturas, reconoció haber realizado la declaración correspondiente en el apartado de donativos.

Tan solo fueron valorados indebidamente los dictámenes periciales de cargo, aun cuando existían pruebas suficientes para desacreditarlos. Resultó absurdo que peritos determinaran que el convenio celebrado con su excónyuge no tenía naturaleza fiscal, pues los contratos o convenios civiles, al generar derechos y obligaciones, las tienen. Una perita así lo sostuvo, pero no fue tomada en cuenta; tan solo fueron considerados los dictámenes que sostenían lo contrario; cuestión que fue desmentida, incluso, por los representantes del banco, quienes señalaron que la cuenta donde se recibieron los ingresos estaba a nombre de la excónyuge.

En las condiciones anteriores, se actualizó *duda razonable*: el contraste de los dictámenes derivó en incertidumbre racional sobre la veracidad de los hechos y, por tanto, debió resolverse en su favor para garantizar la presunción de inocencia.

Por último, agregó que, para dictar la sentencia de condena, el juez de la causa y el magistrado responsable tomaron en cuenta el dictamen emitido por el tercero en discordia ***** cuando ni siquiera fue enunciado por el ministerio público en su acusación.

b. Presunciones de ingresos acumulables. Tampoco se acreditó, conforme al artículo 109, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, que fueron consignados ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos. En otras palabras, no se demostró este elemento normativo. Además, a partir de la referencia a diversas documentales obtenidas por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (en lo sucesivo CNBV) se presumió *cierta* cantidad de ingresos acumulables. En concreto, la base gravable se obtuvo de las presunciones previstas en los artículos 59, primer párrafo, fracciones III, párrafos primero y segundo, y IV; 55, párrafo primero, fracción II; 56, párrafo primero, fracción III; 62 párrafo primero, fracción I del Código Fiscal de la Federación, en relación con documentación consistente en estados de cuenta, recibos y facturas, de tal forma que las bases gravables no se probaron de forma real en la acusación. Es decir, dichas presunciones no son aptas para tener por actualizado el elemento normativo siguiente: “*consigne ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos*”, exigido por la descripción típica del artículo 109, fracción I, que contiene el delito imputado. Si bien la presunción es válida en términos fiscales, en derecho penal no puede haber lugar para la misma, pues se deben acreditar los extremos del delito.

En la misma línea, el quejoso adujo que las mismas presunciones no probadas se emplearon para tener por demostrado el resultado material del delito de fraude fiscal equiparado previsto en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, respecto de la supuesta omisión del pago de IVA. De esta forma, el elemento objetivo “*omita total o parcialmente el pago de alguna contribución*” no se actualizó. Igual que en el caso anterior, se presumió la base gravable del IVA y del IETU.

c. Incorporación de pruebas a la causa penal por autoridades fiscales y secreto bancario. La información o documentación relacionada con las cuentas bancarias del suscrito —por ejemplo, estados de cuenta— son pruebas ilícitas, toda vez que está prohibida su valoración al haber sido obtenidas por el Administrador y Subadministrador Local de Auditoría Fiscal de Guadalajara del Sistema de Administración Tributaria (para efectos de ser vinculadas a la acreditación de delitos fiscales) o por haber sido incorporadas por el Director de Delitos Fiscales de la Procuraduría Fiscal de la Federación de manera ilícita en el procedimiento penal para la acreditación de delitos fiscales. Esto se tradujo en una violación a los derechos humanos al debido proceso, legalidad, seguridad jurídica y vida privada (secreto bancario) protegidos en los artículos 1, 14 y 16 de la Constitución, lo que conlleva declarar como ilícitas otras derivadas, como la querrela y los dictámenes periciales de cargo.

Conforme al artículo 117, fracción IV, de la Ley de Instituciones de Crédito, las autoridades están obligadas a proteger información por *el secreto bancario*¹² en los casos en que sea solicitada por autoridades hacendarias federales para fines fiscales. En ese sentido, señaló que no consideraba inconstitucional ese artículo, siempre y cuando se empleara con la finalidad de ejercer alguna facultad de fiscalización o recaudatoria. Por el contrario, el acto resultaba irregular cuando la información se empleaba primero para fines fiscales, pero después era remitida a la autoridad penal, quien la incorporaba ilícitamente a la averiguación previa.

Para fines penales, la información puede ser recabada por otras autoridades, con autorización judicial previa. La Procuraduría Fiscal de la Federación no se encuentra facultada para solicitar y recabar, sin control judicial, información protegida por el secreto bancario con el fin de investigar y acreditar delitos fiscales en el marco de una investigación penal.

En ese sentido, erró magistrado responsable al afirmar que la solicitud de información, en la época de los hechos, no requería control judicial, pues la reforma del artículo 20 de la Constitución de junio de dos mil ocho entró en vigor hasta dos mil dieciséis, y solo desde entonces se encontraba vigente el sistema penal acusatorio donde ha lugar a ejercer dicho control. A decir del quejoso, el control judicial siempre ha tenido su fundamento en los artículos 1 y 16 de la Constitución, incluso antes de la reforma.

En la misma línea, el artículo 42, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación, bajo ninguna circunstancia justifica o autoriza a la Procuraduría Fiscal de la Federación a obtener información o documentación protegida por el secreto bancario directamente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (en lo sucesivo SHCP) o la CNBV, sin autorización o control judicial.

Finalmente, agregó que hubo una indebida fundamentación y motivación respecto a la obtención de información y documentación protegida por el secreto bancario.

¹² Apoyó sus argumentos en la tesis 2a. LXIV/2008, de rubro siguiente: “SECRETO FINANCIERO O BANCARIO. ES PARTE DEL DERECHO A LA VIDA PRIVADA DEL CLIENTE O DEUDOR Y, POR TANTO, ESTÁ PROTEGIDO POR LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA EN SU VERTIENTE DE DERECHO A LA PRIVACIDAD O INTIMIDAD”, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXVII, Mayo de 2008, página 234, registro 160607.

Durante el ejercicio de las facultades de comprobación o fiscalización, el SAT, en el marco de una revisión de gabinete, formuló un oficio a la CNBV solicitándole información o documentación protegida por el secreto bancario, conforme al artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, no citó la fracción VII del mismo artículo, lo cual atentó contra el derecho humano a la legalidad y el secreto bancario, por lo que las pruebas obtenidas directamente –y las derivadas– resultaron ilícitas.

- d. Inconstitucionalidad del artículo 108, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.** En primer lugar, señaló que, de acuerdo con el artículo 101 del mismo código, el quejoso no tiene el derecho a sustituir y conmutar la pena privativa de libertad o cualquier otro beneficio, dado que se actualizó la hipótesis del artículo 108, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, que resulta inconstitucional, pues, en primer lugar, no hay una proporcionalidad con la pena; en segundo, los montos que actualizan las sanciones se obtuvieron sin tener en cuenta el proceso legislativo previsto en la Constitución

Los tipos penales deben ser conformes con el principio de legalidad y, en el caso, la norma penal es imperfecta: el artículo 109, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, que prevé el delito de defraudación fiscal equiparada, para efectos de la sanción, remite al artículo 108, en sus tres fracciones, donde se prevén penas privativas de libertad en función del monto del perjuicio causado con la conducta ilícita. Dichos montos mínimos y máximos, junto con la pena, constituyen un solo elemento de la norma penal, ya que los primeros son presupuesto de la segunda. Así, de acuerdo con la Constitución, queda prohibido imponer, por simple analogía o por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata y, a su vez, la pena debe ser producto de un acto formal y materialmente legislativo; por tanto, la norma, dado que no satisface dichos parámetros, es inconstitucional. Las cantidades establecidas en el artículo 108, fracción III del Código Fiscal de la Federación no constituyen ley en sentido formal y material, sino que fueron generadas mediante una resolución miscelánea fiscal, expedida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación. De ahí que se vulneren los principios de reserva de ley y legalidad. Es más, la Suprema Corte, al resolver la contradicción de tesis 5/2013¹³, señaló que la modificación del artículo impugnado no podía aplicarse retroactivamente, pues no era producto de un acto formal y materialmente legislativo. Del precedente derivó la jurisprudencia 1a./J. 56/2014 (10a.), de rubro: “DEFRAUDACIÓN FISCAL. LA ACTUALIZACIÓN DE LAS CANTIDADES RELATIVAS AL MONTO DEL PERJUICIO A LA HACIENDA PÚBLICA SEÑALADAS EN LAS FRACCIONES I A III DEL ARTÍCULO 108 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DE CONFORMIDAD CON EL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO EN EL PRECEPTO 17-A -RESOLUCIÓN DE MISCELÁNEA FISCAL- NO SE TRADUCE EN UNA

¹³ Resuelta en sesión de veintidós de enero de dos mil catorce, bajo la ponencia del Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena (Ponente), Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Presidente Jorge Mario Pardo Rebolledo por la competencia. Disidente: Ministro José Ramón Cossío Díaz. Mayoría de tres votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena (Ponente) y Olga Sánchez Cordero de García Villegas, en cuanto al fondo. Disidentes: Ministros José Ramón Cossío Díaz y Presidente Jorge Mario Pardo Rebolledo, quienes reservaron su derecho para formular voto de minoría.

REFORMA A LA NORMA PENAL QUE PERMITA LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE RETROACTIVIDAD PARA LA OBTENCIÓN DE LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTRO BENEFICIO PREVISTO EN LA LEY”.¹⁴

- e. **Inconstitucionalidad del artículo 22 del Código Federal de Procedimientos Penales.** El artículo señala que, con independencia de las periciales desahogadas en la averiguación previa, la defensa y el ministerio público tienen derecho a nombrar hasta dos peritos en el proceso para dictaminar sobre cada punto que lo amerita. Dicha permisión viola el principio de igualdad de las partes, pues en la averiguación previa solo obran peritajes del ministerio público y/o de la víctima (en este caso, la SHCP) con lo que se concede a dichas autoridades una ventaja indebida. Además, es inconstitucional porque permite que el ministerio público siempre tenga la oportunidad de ofrecer otros dictámenes ajenos a los de la averiguación previa con lo cual, además, se viola el principio de idoneidad de la prueba. En el caso, este artículo permitió que la fiscalía desahogara un dictamen más a pesar de que ya obraban tres.
- f. **Inconstitucionalidad del decreto mediante el cual se derogó el impuesto empresarial a la tasa única (IETU).** El decreto es inconstitucional, ya que únicamente señaló la suspensión de continuar con la contribución del IETU, pero no dejó de sancionar penalmente las conductas producidas durante la vigencia de esa norma. No es constitucionalmente viable establecer una pena privativa de libertad por un impuesto que ya ni siquiera existe debido a su “*abrogación*”. Luego, debe aplicarse retroactivamente la ley en beneficio del imputado: si el IETU fue abrogado en dos mil dieciocho, el Estado ha dejado de tener *ius puniendi* respecto de conductas relacionadas con el mismo.
- g. **Inconstitucionalidad del artículo 101 del Código Fiscal de la Federación, que impide al quejoso conmutar la pena.** En la sentencia se decidió negar el beneficio de conmutación de la pena con base en el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación, lo cual resulta inconstitucional porque las consecuencias de este tipo de delitos son meramente económicas; es decir, que no son graves. De nada sirve que el quejoso sea condenado a una pena privativa de libertad si la sociedad no capta los recursos económicos que se requieren para que el estado cumpla sus deberes y ofrezca una vida digna a toda la población. El artículo atenta contra los fines del estado y del sistema penal.

En ese rubro, solicita que no se le aplique la tesis intitulada: “DEFRAUDACIÓN FISCAL. LA ACTUALIZACIÓN DE LAS CANTIDADES RELATIVAS AL MONTO DEL PERJUICIO A LA HACIENDA PÚBLICA SEÑALADAS EN LAS FRACCIONES I A III DEL ARTÍCULO 108 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DE CONFORMIDAD CON EL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO EN EL PRECEPTO 17-A -RESOLUCIÓN DE MISCELÁNEA FISCAL- NO SE TRADUCE EN UNA REFORMA A LA NORMA PENAL QUE PERMITA LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE RETROACTIVIDAD PARA LA OBTENCIÓN DE LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTRO BENEFICIO PREVISTO

¹⁴ Jurisprudencia 1a./J. 56/2014, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 13, Diciembre de 2014, Tomo I, página 192, diciembre de 2014, registro 2008078.

EN LA LEY.”¹⁵ Lo anterior, porque prohíbe la aplicación retroactiva en su beneficio de la reforma al artículo 108 del CFF, que le resultaba más favorable.

- h. Violaciones procesales.** En primer lugar, señala que la orden de aprehensión se cumplimentó por un delito diverso al que fue condenado. Le informaron que fue detenido por el delito de defraudación fiscal equiparada, previsto en el 109, fracción III y sancionado en el 108, fracción II, del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, el mandamiento de captura se libró por el ilícito de defraudación fiscal equiparada, previsto en el artículo 109, fracción, I, y sancionado en el artículo 108, fracción III de ese ordenamiento. Igualmente, cuando fue puesto a disposición del juzgado y realizó su declaración preparatoria, le informaron que su detención fue por los delitos de defraudación fiscal, previsto por el artículo 108, primer párrafo, sancionado en la fracción III, así como el de defraudación fiscal equiparada, previsto en el artículo 109, fracción I, sancionado por el artículo 108, fracción II. En realidad, respecto del primer delito, la orden de aprehensión se libró por el delito previsto en el artículo 108, fracción II, mas no la III.

Por otra parte, impugnó técnica y jurídicamente un dictamen de cargo y, en consecuencia, ofreció la ampliación de uno que no le fue admitido, lo cual vulneró su defensa. En esa línea, señaló que un dictamen fue rendido por un empleado de la SHCP y ofrecido por el ministerio público, lo cual constituyó una actuación totalmente parcial. Además, no tenía como fin directo probar o hacer del conocimiento del juzgado diversas circunstancias o puntos técnicos, es decir, carecía de idoneidad y pertinencia.

- i. Omisión de invitar a la celebración de un mecanismo alternativo de solución de controversias.** El juez de la causa no hizo del conocimiento de las partes ni las invitó a una salida “alterna-convenio” en relación con los hechos de la causa penal, aun cuando estos procedían y eran acordes con la búsqueda del sistema penal actual: no saturarlo con asuntos que puedan ser resueltos a través de mecanismos alternativos y por medio de la celebración de un convenio. Al respecto, el quejoso destacó que fue incorrecto que no se aplicara la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal, que era la ley más favorable y se encontraba vigente durante su proceso. Lo anterior, con fundamento en el artículo 7.7 de la Convención Americana de los Derechos Humanos, del cual se desprende que ninguna persona puede estar detenida por deudas de carácter civil.

- 13. Sentencia de amparo.** El tribunal colegiado de circuito negó el amparo con base en las siguientes consideraciones:

- a. Violaciones procesales.** En cuanto a las inconsistencias durante el plazo constitucional para dirimir la situación jurídica, el imputado sostuvo que durante su detención y declaración preparatoria no le informaron correctamente los delitos imputados, lo que ocasionó una defensa inocua. El concepto resultó ineficaz porque la violación no trascendió al resultado del

¹⁵ Jurisprudencia 1a./J. 56/2014, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 13, Diciembre de 2014, Tomo I, página 192, diciembre de 2014, registro 2008078.

fallo. Explicó que, luego de la diligencia de declaración preparatoria, se dictó un auto de formal prisión donde se establecieron correctamente los hechos imputados, pruebas, fundamentos legales, tipos penales y sanciones; razón por la cual, a partir de ese momento, el quejoso tuvo la oportunidad de establecer su estrategia y, consecuentemente, se superaron las irregularidades ocurridas durante el plazo constitucional. Además, existió identidad entre los hechos señalados en el auto de formal prisión y aquellos en que se basó la sentencia (p.10).

b. Omisión de invitar a los métodos alternativos de solución de conflictos.

El argumento resultó infundado. Por la naturaleza del delito, donde el denunciante es una autoridad y la ofendida la sociedad en general, no proceden los mecanismos alternativos de solución de controversias. La exposición de motivos de la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal establece que su finalidad es dar solución a conflictos entre dos o más personas, pues, en múltiples supuestos, son ellas mismas quienes pueden darles una resolución, a partir del reconocimiento de sus emociones y con prescindencia de la función punitiva del Estado. Estos mecanismos fueron ideados para resolver controversias surgidas entre miembros de la sociedad con motivo de denuncias o querellas referidas a un hecho delictivo. En el artículo 3, fracción VI, de la ley en comento se identifican como intervinientes a las personas que participan en los mecanismos (en calidad de solicitante o de requerido), mientras que en las fracciones XI y XIII, se definió al “requerido” como la persona física o moral convocada para solucionar la controversia y al “solicitante” como la persona física o moral que acude a los Órganos de Justicia Alternativa con la finalidad de buscar la solución. De esta manera, la norma en cuestión no es aplicable a los casos en los que el denunciante es una autoridad, dado que no tiene calidad de persona física o moral. Además, no existe obligación para los jueces o tribunales de apelación de invitar a las partes a someterse a esos mecanismos; por el contrario, el artículo 9 de la norma prevé la necesidad de formular una petición verbal o escrita ante la autoridad competente personalmente o por medio de sus representantes.

c. Sobre los conceptos de violación referentes a la acreditación de los tipos penales. Del análisis de los tipos penales, se obtiene que el ilícito previsto en el artículo 108, y el diverso contenido en el numeral 109, fracción I, ambos del Código Fiscal de la Federación, comparten elementos, como la existencia de un daño patrimonial al erario federal derivado de la omisión en el pago o entero de contribuciones y que ese daño sea consecuencia de un “engaño” o “aprovechamiento del error”; sin embargo, en el ilícito de defraudación equiparada (artículo 109, fracción I), el medio de comisión se da a través de la declaración de impuestos donde se asienten deducciones falsas o ingresos menores a los realmente obtenidos, mientras que en el de defraudación fiscal (artículo 108) la omisión en el pago o entero puede materializarse de cualquier otra manera (distinta a la prevista en el diverso numeral 109, fracción I).

En el caso, al imputado se atribuyeron ambos delitos. Por una parte, el ISR y IETU, en el momento de los hechos delictivos, se declaraba de manera definitiva anualmente; por la otra, el IVA trasladado debía enterarse en el mes en que fue percibido con motivo de las operaciones que lo causaran. En ese sentido, la omisión de estas contribuciones derivó de hechos distintos, aunque compartan algunas particularidades. El delito de fraude equiparado se surtió respecto del ISR y IETU, sobre los cuales se tenía la obligación de presentar declaración anual; el de defraudación fiscal se actualizó por la omisión de enterar el IVA trasladado en el mes correspondiente.

Aclarado lo anterior, el tribunal de amparo realizó un estudio sobre la acreditación de los elementos del delito y concluyó que con las pruebas sí se acreditó: a) la existencia de una persona que tenga obligación a contribuir; b) la realización de actividades que se ubiquen en el hecho imponible establecido en las leyes tributarias; c) que no se cumplan las obligaciones de declarar ingresos, pagar y enterar contribuciones; d) que ese incumplimiento sea consecuencia de un engaño o aprovechamiento del error; e) que se haya causado una afectación al erario.

Particularmente, en cuanto a las actividades económicas identificadas por la autoridad como generadoras de impuestos no reportadas ni pagadas por el imputado, se centró en analizar, por una parte, los actos amparados por comprobantes fiscales y, por otro, la omisión de declarar tales operaciones y de realizar el entero y pago de los impuestos. Así, en cuanto a los **actos amparados por comprobantes fiscales**, señaló que quedó probado que el imputado realizó actividades de arrendamiento y expidió recibos en favor de *****, lo cual también realizó por actividades profesionales de asesoría, que derivaron en un total facturado de \$11,659,783.35. Esto se probó con copias certificadas de facturas aportadas a la autoridad fiscal por ***** con motivo de la visita domiciliaria para verificar operaciones con terceros. Además, el imputado aceptó la realización de dichos actos, así como la emisión de los comprobantes fiscales, mediante un escrito presentado ante el juez del proceso y en la propia demanda de amparo. Además, los importes de tales comprobantes, incluyendo el IVA, fueron pagados por ***** mediante transferencias a la cuenta de ***** (ex esposa) de la cual se estipula como titular al 100% al quejoso. Esto se acreditó con estados de cuenta financieros, la testimonial a cargo de ***** y los contratos de cesión de derechos de cobro de facturas. En cuanto a la **omisión de declarar tales operaciones y de realizar el entero y pago de los impuestos**, el colegiado resolvió que quedó probado con la copia certificada de la impresión del acuse electrónico de la declaración anual de 2009, así como de las declaraciones informativas de razones por las que no se realiza el pago del impuesto. Además, con copias certificadas del llenado de la declaración anual y de los comprobantes fiscales por los actos que el imputado sí declaró impuestos. Esto igualmente se vinculó con la manifestación del imputado quien aceptó no haber declarado, pagado, enterado los impuestos. Con estos elementos se tuvo por demostrado que el

imputado, en su declaración anual de dos mil nueve consignó menos ingresos por ISR e IETU, además de que no enteró el IVA traslado, todo esto, en relación con las facturas descritas.

En este rubro, el tribunal de amparo destacó el alegato de la parte quejosa en la que señaló que no estaba obligada a declarar los ingresos o realizar los pagos ni enteros y abordó el concepto de violación en que el quejoso argumentó que el tribunal responsable indebidamente desestimó la validez de los contratos de cesión de derechos, bajo la premisa de que no tienen validez para efectos fiscales, sino solo para civiles. Según el quejoso, no estaba obligado a declarar o realizar pagos ni enteros, ya que él no recibió el dinero correspondiente, sino que lo hizo su excónyuge en virtud del convenio que celebraron con motivo de la disolución de la sociedad conyugal. Además, planteó que el ser cotitular de la cuenta no significaba que podía disponer de los depósitos, lo cual quedó probado con las pruebas de descargo; en específico, el convenio de compensación económica y los contratos de cesión de derechos, de donde se desprende que el pago de dichos montos se efectuó a su excónyuge.

El tribunal de amparo resolvió que dichos argumentos eran parcialmente fundados, pero inoperantes, ya que, en el fondo, el quejoso sí estaba obligado a declarar tales ingresos, así como a pagar y enterar las contribuciones correspondientes. Efectivamente, fue incorrecto que el tribunal responsable desestimara el valor de los contratos de cesión de derechos bajo el argumento de que carecían de relevancia fiscal, pues todos los actos de derecho común pueden tener consecuencias tributarias. Lo relevante tributariamente consiste en determinar si el acto jurídico celebrado se ubica en las hipótesis previstas en las disposiciones fiscales, lo que evidencia que el planteamiento del quejoso es fundado. Igualmente es correcto que la cotitularidad de la cuenta por sí misma no implica que el quejoso haya sido destinatario de los importes ahí depositados. Se debió analizar el conjunto de pruebas para determinar si, efectivamente, el destino de los recursos se enderezó en favor de otra persona; cuestión que no fue estudiada por el tribunal responsable. Asimismo, fue correcto el decir del quejoso en el que apuntó que el debate se debe centrar en dilucidar si estaba obligado al pago de los impuestos generados con motivos que prestó a pesar de que haya cedido los derechos a su expareja para saldar un adeudo contrario. Controversia que debe resolverse con fundamento en la ley de la materia y de conformidad con el principio de legalidad tributaria. También tuvo razón al afirmar que los dictámenes periciales rendidos por la representación social y el tercero en discordia no identifican el precepto legal que sustenta la aseveración de considerar acumulables los ingresos aludidos.

A pesar de todo, la pretensión de fondo es infundada. Fue correcto concluir que el imputado sí estaba obligado a declarar los ingresos por las actividades, así como pagar y enterar los impuestos correspondientes. Conforme al

artículo 1, fracción I, de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, vigente en 2009, existe la obligación de pago de impuestos por todos los ingresos que reciban las personas con independencia de su origen; además, por ingreso debe entenderse todo concepto que modifique de manera positiva el haber patrimonial de una persona. No solo es ingreso lo que aumenta los activos, sino también otras conductas como la disminución de adeudos por el transcurso del tiempo, la quita o remisión de deuda. En estos casos, se supone que el contribuyente aumentó su patrimonio al eliminar deudas a su cargo sin haber realizado pago alguno. Resulta aplicable la tesis: “RENTA. EL ARTÍCULO 17 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE EN 2004, COMPRENDE A LA QUITA COMO INGRESO GRAVABLE, SIN QUE SEA NECESARIA UNA MENCIÓN EXPRESA EN EL REFERIDO ORDENAMIENTO”.¹⁶

Abundó en que, según la defensa, conforme al artículo 122 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, vigente en 2009, los ingresos se consideran acumulables cuando sean efectivamente percibidos y, a su consideración, ello se da cuando se recibe el dinero en efectivo. Lo anterior es equivocado, pues la recepción en efectivo es solo uno de los supuestos previstos en ley para considerar efectivamente percibido el ingreso. Particularmente, el artículo 122 señala que se entiende que es efectivamente percibido un ingreso cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones. En el caso se actualiza esta hipótesis. De las pruebas de la causa, se aprecia que con los depósitos realizados por ***** se extinguió su obligación con el quejoso y quedó satisfecho su interés como acreedor; además, con esa operación no solo fueron pagados sus servicios, sino que concomitantemente cumplió con una diversa obligación a su cargo en beneficio de su interés.

No es obstáculo para concluir lo anterior que el quejoso haya señalado que no se pueden considerar como sus ingresos los importes cedidos a su expareja con motivo de la cesión de derechos. Es así porque las cesiones de derechos no extinguen ni transmiten la obligación fiscal del imputado, máxime que obtuvo un aumento en su haber patrimonial derivado de la operación. En este caso, la cesión no tiene el alcance de modificar la obligación tributaria del quejoso, pues la causación del impuesto se dio con la mera transferencia electrónica. Además, las cesiones de derecho tienen su efecto en un momento posterior a la actualización del hecho imponible, y no antes; de ahí que el colegiado coligió la intención del quejoso de confundir a las autoridades con el concepto “disposición de efectivo” (hipótesis que no se actualizó).

¹⁶ Tesis Aislada::1a. CXC/2006 publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Tomo XXV, Enero de 2007, página 481, registro 173473.

¹⁶ Tesis Aislada: 1a. LXXI/2018 (10a.) publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 55, Junio de 2018, Tomo II, página 977, registro 2017190.

En resumen, el quejoso registró un ingreso en su favor, pues cumplió con una obligación a su cargo para con su ex pareja, a quien debía la cantidad de veinte millones de pesos por compensación económica, derivada de la terminación del matrimonio y por su dedicación preponderante a labores del hogar.

Además, conforme a la contradicción de tesis 490/2011 de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el convenio que celebró el quejoso se hizo con el fin de satisfacer el derecho al resarcimiento cuya titularidad correspondió a su excónyuge, quien se dedicó preponderantemente al trabajo doméstico y familiar. Fue por lo anterior que cedió en favor de ella el importe de los servicios prestados a *****. En esos términos, con la mera transferencia electrónica de los importes no solo se saldó la obligación de *****, sino que el quejoso vio satisfecho su interés para con su expareja. Resulta claro, entonces, que obtuvo un beneficio económico derivado de la operación financiera y, por tanto, se encontraba obligado al pago de los tributos derivados. Fiscalmente, estos ingresos adquirieron la calidad de efectivamente percibidos y, por ende, acumulables; razón por la cual el quejoso estaba obligado a declararlos para efectos del ISR y el IETU.

En cuanto al IVA, el imputado tenía la obligación de enterar el impuesto trasladado. Conforme al artículo 1, fracciones II y III, así como párrafos segundo y tercero de la Ley del IVA, vigente en dos mil nueve, dicho impuesto se causa por la prestación de servicios independientes y el otorgamiento de uso temporal de bienes. En esta contribución, el consumidor final es quien resiente los efectos económicos, pero es el contribuyente que emitió el recibo quien debe enterar el impuesto al erario.

En esa línea, conforme al artículo 5-D, los contribuyentes están obligados a enterar el impuesto de manera mensual. En el caso, las pruebas demuestran la obligación del imputado de enterar el IVA que trasladó en las operaciones por las cuales expidió los comprobantes fiscales. Si dichas operaciones fueron por prestación de servicios independientes y uso o goce temporal de bienes, es claro que tenía la obligación de enterar el IVA trasladado. No es obstáculo para determinar lo anterior que la excónyuge, en su declaración anual de dos mil nueve, reportara tales ingresos y gestionara el cobro de las facturas. Si bien los reportó, lo cierto es que fue en cumplimiento de la obligación prevista en ley a cargo de todas las personas de declarar los ingresos obtenidos con independencia de su origen. Además, los reportó como donaciones, por lo que la hacienda nunca recibió el pago de contribuciones de esa fuente de riqueza. Por otra parte, quién gestionó el cobro resultaba una cuestión irrelevante.

En conclusión, sobre los importes contemplados en las facturas emitidas por el procesado, reseñadas en este apartado, sí existía la obligación de pagar ISR e IETU, así como enterar el IVA, sin que lo haya hecho, lo que tuvo incidencia en los elementos del delito.

Así, al declarar ingresos menores a los realmente percibidos y no enterar el impuesto el trasladado, se actualizaron los elementos segundo y tercero de los ilícitos en estudio (a saber: la realización de actividades que se ubiquen en el hecho imponible establecido en las leyes tributarias y que no se cumplan las obligaciones de declarar ingresos, pagar y enterar contribuciones).

En cuanto a las actividades económicas determinadas presuntivamente, el tribunal de amparo resolvió que era infundado el concepto de violación en que el quejoso señaló que el ministerio público determinó todos los ingresos (utilizados para el cálculo de los impuestos omitidos) con base en una presunción. En primer lugar, puntualizó el monto determinado presuntivamente y, posteriormente, explicó la razón de las presunciones legales fiscales. Luego calificó de infundado el planteamiento del quejoso en el que se dolió de este tipo de presunciones y afirmó que las **autoridades en materia penal sí pueden aplicar el procedimiento de presunciones legales** establecido en las normas fiscales para acreditar la existencia de ilícitos, sin que ello implique una violación a la presunción de inocencia. Al respecto, citó el ADR 2814/2015¹⁷, de la Primera Sala en la que se sostuvo que todo el marco de presunciones fiscales puede ser válidamente implementado por las autoridades penales, incluyendo la reversión de la carga probatoria. En aquella ocasión, la Sala señaló que el ejercicio de inferencia de la presunción era lógico y razonable porque el hecho conocido del que parte (depósitos en cuenta bancaria) son sinónimos de ingreso que deben encontrar un registro contable y respecto de los cuales es menester dar cuenta a la autoridad tributaria. Consecuentemente, corresponde al contribuyente justificar si tales depósitos deben considerarse, en realidad, como ingresos sujetos a tributación y si por ellos se debía formular declaración y en qué términos.

Así, validó que el quejoso omitió declarar ingresos derivados de presunciones legales fiscales. Luego, en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se deben estimar ingresos percibidos por el imputado, derivados de su actividad preponderante.

En conclusión, si la representación social aportó, como pruebas, el procedimiento de fiscalización donde se advirtieron depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente no registrados en su contabilidad (lo cuales no fueron aclarados a pesar de haber mediado requerimiento para ello) y, además, se obtuvieron los estados financieros en donde se reflejan esas operaciones, identificadas por número de cuenta, fecha e importe, sin que durante el procedimiento penal se ofreciera algún medio de convicción con la finalidad de dirimir el origen de éstas, resultó claro que, en términos de los

¹⁷ Resuelto en sesión de 21 de octubre de 2015, bajo la ponencia del Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Unanimidad de cuatro votos de los señores Ministros: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea (Ponente), Jorge Mario Pardo Rebolledo, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Presidente Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, ausente el señor Ministro José Ramón Cossío Díaz.

artículos 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil nueve, en relación con los diversos 280, 281 y 285 del Código Federal de Procedimientos Penales, fue correcto que se tuviera por acreditado que los \$3'739,702.15 (tres millones setecientos treinta y nueve mil setecientos dos pesos 15/100 M.N) son ingresos provenientes de la actividad preponderante del quejoso (arrendamiento de inmuebles); igualmente, que por esta cantidad se encontraba obligado al pago de contribuciones. De esta manera, se acreditó el segundo de los elementos típicos (la realización de actividades que se ubiquen en el hecho imponible establecido en las leyes tributarias) que nos ocupan por estos hechos.

En ese mismo orden de ideas, fue correcto concluir que el procesado incumplió con sus obligaciones tributarias, con lo cual se demostró el **tercero** de los elementos del delito sobre estos hechos.

También se acreditó el **cuarto** elemento del delito, consistente en la omisión en el cumplimiento de las obligaciones tributarias consecuencia de un engaño. En relación con el delito de fraude equiparado (artículo 109, fracción I, del Código Fiscal Federal), se surtió el engaño respecto del ISR y IETU: la mera circunstancia de no reportar la totalidad de ingresos que percibió el quejoso por los cuales debió pagar contribuciones lo pone de manifiesto. Esta consideración resulta acorde con lo determinado por la SCJN al resolver el amparo directo en revisión 4338/2013. Respecto del delito de defraudación fiscal (108 del Código Fiscal de la Federación), también se acreditó el elemento engaño. Este delito se consideró actualizado por la omisión en el entero del IVA. En este caso, el engaño se gestó desde el momento en que el contribuyente omitió registrar en su contabilidad los depósitos bancarios, pues con ello se pretendió hacer ver que esas actividades no existieron. Sobre la omisión de enterar el IVA trasladado en los comprobantes fiscales que emitió, también se advierte la existencia del engaño al plantear un esquema con el cual, con sustento en un convenio judicial y diversas cesiones de derecho, pretendió justificar el incumplimiento de sus obligaciones. Incluso, en esa época, gestionó la obtención de una opinión “técnica” para corroborar su dicho y poder engañar a la autoridad; sin embargo, tales actuaciones resultaron contrarias a la ley: las normas impositivas son claras al señalar las hipótesis de causación del impuesto, por lo cual resulta evidente que el quejoso incidió en una conducta engañosa que persistió en etapas judiciales posteriores al fallo de primera instancia. De hecho, en los conceptos de violación, el quejoso pretendió confundir a los operadores jurídicos con las cesiones de derecho que, realmente, no tienen impacto en la obligación fiscal.

Finalmente se acreditó que se produjo, **quinto** elemento, una afectación al erario, que fue quebrantado por una cantidad de \$4'187,707.27 (cuatro millones ciento ochenta y siete mil setecientos siete pesos 27/100 m.n.). Ese monto se corroboró con diversos dictámenes.

La responsabilidad penal del quejoso quedó acreditada; asimismo *el dolo*. Además, fue correcto que, para establecer la comisión dolosa, se haya evidenciado que el contribuyente tenía conocimiento de la ilegalidad de su actuar, al estar previsto en normas publicadas oficialmente para toda la población, por lo que no se puede alegar desconocimiento a manera de defensa. También fue correcto que se concluyera que, si a pesar del conocimiento de lo prohibido de las conductas, estas fueron realizadas por el sentenciado, se evidenció el aspecto volitivo. La propia naturaleza de los hechos, que parten de la premisa de que efectuó engaños a la hacienda pública, genera que no se pueda estimar que el quebranto resultó de una conducta imprudencial.

Finalmente, los dictámenes por virtud de los cuales sus asesores le indicaron que no había que declarar la cesión de derechos fueron posteriores a que el quejoso externara a su contadora personal que no iba a declarar ingresos por los importes cedidos. La conducta resultó antijurídica formal y materialmente; no existió causa de justificación y la conducta fue culpable.

- d. Secreto bancario.** En estricta relación con lo anterior, considero infundado que el quejoso alegara que la determinación presuntiva resultó indebida al tener su origen en estados de cuenta bancarios que fueron obtenidos de manera ilícita en vulneración del **secreto bancario** porque: a) el requerimiento realizado por la CNBV, con base en el artículo 117 de la Ley de Instituciones de Crédito, exigía autorización judicial previa, pues de lo contrario se vulneraría el derecho a la intimidad b) los requerimientos a través de los cuales la CNBV solicitó los estados de cuenta del imputado se encuentran insuficientemente fundados porque no se hizo mención de la fracción VII, sino solo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación. Al respecto, cita como fundamento la CT 111/2005 de la Segunda Sala. Los argumentos anteriores son infundados.

En cuanto al control judicial el tribunal de amparo sostuvo que si bien la Primera Sala consideró que el artículo 117, fracción II, de la Ley de Instituciones de Crédito, vulneraba el derecho a la vida privada, también lo es que este criterio se abocó al supuesto en que los estados de cuenta bancarios se obtuvieron o se pretendieron obtener directamente por la representación social dentro de la etapa de investigación, y no cuando estos fueron adquiridos dentro de un procedimiento de fiscalización por parte de las autoridades hacendarias, cuyo expediente fue aportado como prueba en la indagatoria. La primera Sala en el ADR 502/2017, de donde derivó el criterio, señaló que esa facultad no se encontraba prevista en el artículo 21 de la Constitución en favor de la autoridad ministerial. Además, especificó que esa conclusión solo debía entenderse para el supuesto en que la representación social pretendiera obtener información de una cuenta bancaria proporcionada por la víctima de un delito a fin de verificar una transacción denunciada. Las anteriores circunstancias no resultan aplicables a los supuestos de la fracción IV del

artículo impugnado, pues estos se actualizan cuando el requirente es una autoridad hacendaria dentro de un procedimiento de revisión de cumplimiento de obligaciones fiscales; casos en los cuales el fin válido ya está implícito al existir el procedimiento de verificación y su relación con los hechos. Incluso, la propia norma establece que será para el cumplimiento de obligaciones fiscales (artículo 117, fracción IV, Ley de Instituciones de Crédito).

Al respecto, el tribunal de amparo estimó aplicable el criterio: “SECRETO BANCARIO. EL ARTÍCULO 117 DE LA LEY DE INSTITUCIONES DE CRÉDITO NO VIOLA LA GARANTÍA DE PRIVACIDAD.”¹⁸

Igualmente consideró infundado el otro argumento sobre la falta de cita de la fracción VII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación. La Suprema Corte, en la CT 110/2005, de la Segunda Sala, determinó que la fracción VII es donde se prevé la facultad de autoridad fiscal de requerir los estados de cuenta bancarios, pero en ningún momento determinó como causa de invalidez que en el acto no se mencione la fracción concreta.

Por estas razones, fue correcto que en el acto reclamado se concluyera que los requerimientos en cuestión, al estar fundados en los artículos 117, fracción IV, de la Ley de Instituciones de Crédito, 32-B, fracción IV, así como 42 y 42-A del Código Fiscal de la Federación, fueron emitidos por autoridades con facultades para tales efectos.

- e. En cuanto a la constitucionalidad del artículo 222 del Código Federal de Procedimientos Penales en relación con diversas periciales.** El tribunal colegiado de circuito consideró ineficaces los conceptos de violación que combatieron diversas decisiones relacionadas con dictámenes periciales porque, al margen su corrección y la regularidad constitucional del artículo, los dictámenes no le causaron afectación. La obligación de declarar ingresos está claramente prevista en ley, sin necesidad de recurrir a los medios de convicción en cita para acreditar el hecho imponible a su cargo; por ello, las pruebas de descargo también son ineficaces. Además, no se trata de un conflicto probatorio, sino de una disputa en la calificación de las conductas y su impacto tributario.
- f. Determinación de no aplicar retroactivamente en beneficio del imputado el decreto por el que se derogó el IETU.** Sobre este punto, la Segunda Sala resolvió “**DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2011. LA ABROGACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, NO IMPLICA LA SUPRESIÓN DEL TIPO PENAL**

¹⁸ Jurisprudencia Tesis: 1a. CXLI/2011, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, julio de 2011, Tomo XXXIV, página 310, registro 161459. Suprema Corte de Justicia de la Nación

RELATIVO.”¹⁹ y “DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2011. LA ABROGACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, NO ACTUALIZA EL SUPUESTO DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE RETROACTIVIDAD DE LA LEY EN BENEFICIO DEL GOBERNADO POR SUPRESIÓN DEL TIPO PENAL.²⁰ Luego, al haber pronunciamiento de la Suprema Corte, resultaron inoperantes los conceptos, pues ya se resolvió plenamente la cuestión planteada, según la tesis de rubro siguiente: “AGRAVIOS INOPERANTES. INNECESARIO SU ANÁLISIS CUANDO EXISTE JURISPRUDENCIA.**”²¹**

- g. Individualización de la pena y su validez en relación con su modificación vía miscelánea fiscal.** El tribunal de amparo la consideró correcta. En ese sentido, calificó de infundado el argumento en que el quejoso señaló que es inconstitucional la pena, toda vez que se fundamenta en la fracción III, del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, el cual se actualizó, en cuanto a sus montos, mediante la modificación a la miscelánea fiscal para dos mil ocho, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de febrero de 2009, y no en una ley en sentido formal y material. Contrario a lo afirmado por el quejoso, del principio de legalidad no se sigue que las normas jurídicas que prevén conductas típicas como delitos forzosamente tengan impedido tasar sus penas conforme a una tabla que deba ser actualizada por el juzgador en términos de lo previsto por la propia legislación de la materia. Máxime que el legislador estableció, en el artículo 17- A, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, que las cantidades expresadas en moneda nacional se debían actualizar anualmente y, además, consignó un sistema conforme al cual la cantidad a que alude la fracción III del artículo 108, debe ser modificada año con año, con la finalidad de ajustarse a la realidad contextual. En ese entendido, la ley no genera incertidumbre jurídica, ni el legislador omitió establecer todos los elementos que permiten al gobernado conocer con certeza la pena aplicable a dichos delitos; por el contrario, en la ley están definidos todos los elementos que permiten al gobernado saber de manera cierta la forma en que se actualiza la cantidad contenida en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación. Resulta aplicable la tesis de rubro **“DEFRAUDACIÓN FISCAL. EL HECHO DE QUE LAS CANTIDADES SEÑALADAS EN EL ARTÍCULO 108 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE PREVÉ TAL DELITO, DEBAN SER ACTUALIZADAS**

¹⁹ Jurisprudencia 1a./J. 77/2019 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, noviembre de 2019, libro 72, tomo I, página 268, Registro digital: 2021162.

²⁰ Jurisprudencia 1a./J. 78/2019 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, noviembre de 2019, Libro 72, Tomo I, página 266, Registro digital: 2021161.

²¹ Jurisprudencia 1a./J. 14/97 (9a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, abril de 1997, Tomo V, página 21, Registro digital: 198920.

CONFORME AL NUMERAL 92 DE ESE ORDENAMIENTO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY.”

Sobre el mismo aspecto, señaló que resultaba ineficaz el planteamiento del quejoso en que solicitó la inaplicación de la jurisprudencia 1a./J. 56/2014 (10a.) de la Primera Sala de tal suerte que se tomen en cuenta, para la determinación de la sanción correspondiente, los montos previstos por el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación vigente en dos mil veintiuno. Según el tribunal, la intención del quejoso fue que su conducta se encuadrara en una hipótesis de sanción menos grave, como la prevista en la fracción II, del artículo 108, del Código Fiscal de la Federación en atención a las cantidades actualizadas a dos mil veintiuno; sin embargo, dicha solicitud resultó improcedente porque el artículo 92, del ordenamiento de referencia, es claro al establecer que los importes que se deberán tomar en cuenta para la imposición de las sanciones correspondientes son aquellos vigentes en el momento de la comisión de los hechos delictivos, lo que en el caso sucedió durante el ejercicio fiscal de dos mil nueve. Además, no se pueden aplicar retroactivamente las normas actualizadas, porque así lo dispone la jurisprudencia obligatoria 1a./J. 56/2014 (10a.) de la Primera Sala de rubro: **“DEFRAUDACIÓN FISCAL. LA ACTUALIZACIÓN DE LAS CANTIDADES RELATIVAS AL MONTO DEL PERJUICIO A LA HACIENDA PÚBLICA SEÑALADAS EN LAS FRACCIONES I A III DEL ARTÍCULO 108 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DE CONFORMIDAD CON EL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO EN EL PRECEPTO 17-A -RESOLUCIÓN DE MISCELÁNEA FISCAL- NO SE TRADUCE EN UNA REFORMA A LA NORMA PENAL QUE PERMITA LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE RETROACTIVIDAD PARA LA OBTENCIÓN DE LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTROBENEFICIO PREVISTO EN LA LEY.”**

En el rubro, también señaló que fue correcta la condena a la reparación del daño.

Negativa de beneficios previstos en los artículos 70 y 90 del Código Penal Federal. Fue acertada la decisión de la autoridad responsable de negar los beneficios de conmutación o sustitución de sanciones, toda vez que el quejoso se ubicó en la hipótesis descrita por el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación, para los casos en que la sanción impuesta haya sido la contenida en la fracción III, del artículo 108 de ese cuerpo normativo. **Al respecto, resultó ineficaz el concepto de violación en el cual el quejoso argumentó que el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación es contrario a los derechos humanos reconocidos en la Constitución.** En principio, el quejoso no señaló el derecho que estimó vulnerado y la Suprema Corte ya ha señalado que la disposición es constitucional: **“DELITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 101 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO VIOLA EL ARTÍCULO 20, APARTADO A, FRACCIÓN X, DE LA**

CONSTITUCIÓN FEDERAL, EN SU TEXTO ANTERIOR A LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 18 DE JUNIO DE 2008.”²², “DELITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 101 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE CONDICIONA LA PROCEDENCIA DE LA SUSTITUCIÓN DE LA PENA DE PRISIÓN O DEL BENEFICIO DE LA CONDENA CONDICIONAL, AL CUMPLIMIENTO O GARANTÍA DEL RESPECTIVO CRÉDITO FISCAL, NO VIOLA LA GARANTÍA DE EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY PENAL.”²³, “DELITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 101 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER LOS CASOS EN QUE NO PROCEDE LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTRO BENEFICIO A LOS SENTENCIADOS POR DICHOS ILÍCITOS, NO VIOLA EL ARTÍCULO 21 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.”²⁴, “DELITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 101 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE ESTABLECE LOS CASOS EN QUE NO PROCEDE LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTRO BENEFICIO A LOS SENTENCIADOS POR AQUELLOS ILÍCITOS, ASÍ COMO LOS REQUISITOS QUE DEBEN SATISFACERSE EN LOS QUE SÍ PROCEDE SU OTORGAMIENTO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE IGUALDAD ANTE LA LEY.”²⁵ Además, este Alto Tribunal señaló que las normas penales que prevén condiciones para el otorgamiento de beneficios para los sentenciados no son contrarios a los principios del artículo 18 constitucional: “**BENEFICIOS PENALES PARA LOS SENTENCIADOS. EL HECHO DE QUE SE CONDICIONE SU OTORGAMIENTO, NO ES CONTRARIO AL ARTÍCULO 18, PÁRRAFO SEGUNDO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.**”²⁶

14. **Agravios.** A fin de combatir la resolución impugnada, el recurrente expresó lo siguiente:

- a. En primer lugar, el recurrente planteó las razones por las que consideró procedente el recurso de revisión. A su decir, el tribunal colegiado realizó una interpretación incorrecta del artículo 17, párrafo quinto, de la Constitución, toda vez que el suscrito hizo valer una afectación a su derecho de acceso a la justicia en tanto que el juez de distrito no informó ni invitó a las partes a participar en un mecanismo alternativo de solución de controversias. A pesar del planteamiento, el colegiado se limitó a realizar un estudio rigorista de la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en

²² Tesis: 1a. XX/2015 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, enero de 2015, libro 14, tomo I, página 753, registro: 2008307.

²³ Jurisprudencia 1a./J. 9/2012 (9a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, julio de 2012, libro X, tomo 1, página 451, registro: 160043.

²⁴ Jurisprudencia 1a./J. 134/2011 (9a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, noviembre de 2011, libro II, tomo 1, página 103, registro: 160697.

²⁵ Jurisprudencia 1a./J. 75/2010, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, diciembre de 2010, tomo XXXII, página 36, registro: 163372.

²⁶ Jurisprudencia 1a./J. 16/2016 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, marzo de 2016, libro 28, tomo I, página 951, registro: 2011278.

Materia Penal aun cuando se trataba de un derecho procesal y, por tanto, su razonamiento resultó contrario al derecho humano reconocido en la Constitución. Así realizó una interpretación incorrecta del artículo 17 de dicho ordenamiento.

Efectivamente, el tribunal colegiado de circuito trajo a colación los artículos 3, fracción VI, XI y XIII y 9 de la LNMASC, sin que hiciera un análisis de regularidad constitucional acorde con el artículo 17 de la Constitución, por lo que era, en la revisión, posible defenderse de la decisión. Además, el tema, insistió, resulta novedoso, pues el acceso a la justicia alternativa es un derecho humano de reciente creación, respecto del cual no existen precedentes sobre su contenido y alcance en materia penal; tampoco se han establecido las obligaciones de los juzgadores para garantizar el acceso efectivo a dicha prerrogativa.

En ese sentido, resultó ilegal la sentencia recurrida en tanto que el colegiado, al realizar un estudio legalista sobre los MASC como beneficio procesal, perdió de vista que el acceso a los mismos ya ha sido reconocido como un derecho humano autónomo (es decir, un beneficio sustantivo), el cual incluso se incorporó en la dogmática de la Constitución a raíz de la reforma de dieciocho de junio de dos mil ocho.

Al hacer la mención de estos artículos, el órgano jurisdiccional implícitamente realizó una interpretación del artículo 17 de la Constitución; específicamente, señaló que la ley es aplicable solo en aquellas causas en las que la víctima es una persona física o moral, y no la sociedad. Asimismo, adujo que no hay obligación para los jueces del proceso de invitar a las partes a someterse a estos mecanismos.

Así, a pesar de que el quejoso solicitó un análisis a la luz del derecho de acceso a la justicia, el colegiado se limitó a declarar infundado el concepto de violación con base en una interpretación formal de las normas que contravino la Constitución.

Lo anterior igualmente reveló que el tribunal de amparo se abstuvo de realizar un análisis *ex officio* de los artículos aun cuando los incorporó novedosamente. De esta manera, subsiste el tema de constitucionalidad. De haber realizado un estudio de esta índole, el tribunal hubiera llegado a la conclusión de que la violación alegada era suficiente para revocar el acto reclamado con el fin de que el juzgador de distrito, previo al cierre de instrucción, invitara a las partes a celebrar algún mecanismo alternativo de solución de conflictos. La interpretación más conforme y favorable sería conceder el beneficio al quejoso; máxime que, en el caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público acudió al juicio en calidad de parte ofendida, y no de autoridad.

La celebración de un MASC tendría consecuencias económicas –del mismo carácter que la afectación–, y se obtendría la reparación y garantías de no

repetición; con ello se podría alcanzar una reparación integral de las arcas públicas sin la necesidad de imponer sanciones privativas de libertad. Incluso, hay procedimientos de este tipo en materia fiscal, como los acuerdos conclusivos.

Tampoco se puede negar el derecho del quejoso al acceso a los MASC bajo el argumento de que son principios exclusivos del sistema penal acusatorio, pues no se trata meramente de un derecho procesal, sino de uno de carácter sustantivo y con supremacía constitucional que impacta en el ejercicio de otros derechos humanos como la libertad personal y acceso a la justicia. Al respecto, consideró aplicable la tesis XXXVII/2019²⁷, de la Primera Sala, de rubro: “BENEFICIOS PRELIBERACIONALES PREVISTOS EN LA LEY NACIONAL DE EJECUCIÓN PENAL. LAS PERSONAS CONDENADAS BAJO EL SISTEMA PROCESAL TRADICIONAL SÍ PUEDEN SOLICITARLOS.”

Asimismo, resultó contrario a derecho que el tribunal colegiado de circuito haya señalado que no existe obligación alguna de los juzgadores de la causa de invitar a las partes a participar en los MASC, pues el actual paradigma invita a promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de los gobernados no solo mediante conductas de no hacer, sino mediante conductas positivas. Además, la Suprema Corte ha señalado el deber de garantizar el acceso a la justicia y, particularmente, a informar a las partes de los derechos que le asisten al imputado, como la posibilidad de acceder a los MASC.

b. Inconstitucionalidad del artículo 222 del Código Federal de Procedimientos Penales. El artículo es inconstitucional porque permite al ministerio público nombrar hasta dos peritos en el proceso para dictaminar sobre cada punto que amerita intervención pericial, lo que genera desigualdad procesal. De facto, da mayor participación al ministerio público y al Sistema de Administración Tributaria, quienes, en el caso, tuvieron oportunidad de presentar un mayor número de dictámenes periciales, en comparación del suscrito que únicamente pudo ofertar uno posterior a la etapa de la averiguación previa.

Sobre este punto, el tribunal de amparo se limitó a señalar que los dictámenes emitidos de ninguna forma ocasionaron una afectación real a sus derechos humanos. A pesar de que el quejoso solicitó expresamente que se realizara un estudio de regularidad constitucional respecto de la norma, el tribunal de amparo se abstuvo porque supuestamente los dictámenes no generaron afectación real. Sin embargo, la aplicación de la disposición sí generó afectación en los derechos, lo cual impactó en el sentido del fallo dictado en

²⁷ Tesis aislada 1a. XXXVII/2019 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, mayo de 2019, libro 66, tomo II, página 1255, registro: 2019817.

primera y segunda instancia. El tema anterior es de trascendencia e interés excepcional, pues no hay pronunciamiento de la Suprema Corte sobre el artículo.

Además, los dictámenes sí fueron tomados en cuenta; ello se desprende de la simple lectura de la sentencia de apelación. Los múltiples dictámenes periciales contables emitidos por los peritos oficiales que intervinieron en el procedimiento administrativo fiscal, en la averiguación previa y en el proceso penal sí fueron tomados en cuenta por el tribunal apelativo y el juzgador de distrito para acreditar la responsabilidad penal. De esta forma, la Suprema Corte debe analizar si existe una igualdad procesal real, pues, atendiendo a la naturaleza propia del proceso penal tradicional, la parte acusada no está en posibilidad real de ofrecer ninguna pericial en etapa de averiguación previa la desconocer regularmente, en ese momento, la existencia de un proceso en su contra; de ahí que la norma favorezca las armas probatorias de la fiscalía y la coadyuvancia en perjuicio del acusado.

- c. Inconstitucionalidad de la fracción III, del artículo 108 y 101 del Código Fiscal Federal.** En cuanto a los montos de la penalidad, el tribunal constitucional se pronunció sobre la naturaleza de los montos actualizados, a través de la resolución miscelánea fiscal, que conformaban los límites inferiores y superiores de las fracciones I, II y III del artículo 108. Señaló que dichas penalidades no podían considerarse una norma emanada del poder legislativo, sino que, por el contrario, eran normas penales imperfectas: las tasas eran actualizadas y determinadas a través de una resolución reglamentaria de la autoridad administrativa. Dichos montos, a decir del quejoso, son inconstitucionales porque no se compadecen con el principio de reserva de ley. La miscelánea no puede ser considerada como una norma constitucionalmente válida para que integre un tipo penal y, de esta forma, los montos no pueden ser aplicados para sancionar las conductas previstas en los artículos 108 y 109 del Código Fiscal Federal. Lo anterior es así conforme al artículo 14 de la Constitución, que establece el principio de legalidad. Si la propia Corte determinó en la jurisprudencia 56/2014 que los montos actualizados de la fracción III del artículo 108 no son una norma legislativa en sentido formal, resulta claro la pena no puede aplicarse al suscrito, pues es evidente que uno de los elementos de ésta, la sanción, no fue determinada por el poder legislativo.

Es procedente el estudio para que este Alto Tribunal determine el criterio obligatorio en atención a que, en la tesis aislada XXI/2004²⁸ la Primera Sala señala que el hecho de que los límites superior e inferior del artículo 108 puedan ser actualizados por la autoridad administrativa no implica que se

²⁸ Tesis aislada 1a. XXI/2004, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, marzo de 2004, página 300, Registro: 181989. Rubro: "DEFRAUDACIÓN FISCAL. EL HECHO DE QUE LAS CANTIDADES SEÑALADAS EN EL ARTÍCULO 108 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE PREVÉ TAL DELITO, DEBAN SER ACTUALIZADAS CONFORME AL NUMERAL 92 DE ESE ORDENAMIENTO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY."

genere inseguridad o que la autoridad fiscal haya sustituido al legislador en la determinación de las penas, mientras que la jurisprudencia 1a. J. 56/2014²⁹ reconoce expresamente que los artículos 108, fracciones I, II y III son norma penal imperfecta en donde las penalidades determinadas pueden ser variadas a través de un procedimiento reglamentario que no constituye un proceso legislativo formal, lo que evidencia una clara afectación al principio de reserva de ley. En realidad, el tribunal de amparo debió aplicar la jurisprudencia, y no la tesis aislada. Luego, la sentencia viola los principios de exacta aplicación de la ley penal reserva de la ley penal, pues procede una incorrecta aplicación del corpus iuris de la Suprema Corte. Es más, el tribunal colegiado de circuito distorsionó los conceptos de violación en los que se cuestionó la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación. Esta afectación derivó en aplicar al suscrito, en su perjuicio, lo previsto por el artículo 101 del CFF que dispone que no procede la sustitución o conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por los delitos fiscales previstos en los artículos 108 y 109, cuando se impongan las sanciones contenidas en la fracción III, del artículo 108, del mismo código, en flagrante violación a sus derechos humanos.

En esencia, no se atendió el planteamiento principal sobre la reserva de ley penal y el principio de exacta aplicación.

Subsiste un tema de constitucionalidad consistente en el estudio constitucional del artículo 108, fracción III, del Código Fiscal Federal. Atendiendo a los principios de legalidad, exacta aplicación de la ley penal, seguridad jurídica y reserva de ley, la norma jurídica penal requiere tener una calidad de ley formal y material, que no es otra cosa que una norma emanada de un proceso legislativo seguido por el órgano del Estado legalmente competente para crearla, lo cual se encuentra previsto en el artículo 14 de la Constitución. No se puede considerar que una norma penal es perfecta si parte de su contenido normativo esencial, como es el monto de su afectación para la determinación de su penalidad, se encuentra previsto en una disposición que no emanó del propio legislativo; cuestión que implica facto su inconstitucionalidad, como sucede en el caso.

Que el artículo 17-A del Código Fiscal Federal establezca un procedimiento de actualización de los montos de perjuicio al erario que componen el delito evidencia que la pena es inconstitucional, dado que no se encuentra fijada por el Congreso de la Unión en uso de su facultad exclusiva y reservada en el inciso b), fracción XXI, del artículo 73 de la Constitución, sino que lo hace una autoridad administrativa fiscal que invade la facultad exclusiva de otro poder —artículo 49—.

²⁹ Jurisprudencia 1a./J. 56/2014, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 13, Diciembre de 2014, Tomo I, página 192, diciembre de 2014, registro 2008078.

d. Violación al artículo 14 de la Constitución derivada de la incorrecta aplicación que hizo el tribunal de amparo de lo resuelto por la Suprema Corte en el ADR 4338/2013. En la sentencia de amparo, se realizó un incorrecto análisis del elemento típico “engaño” en los delitos de defraudación fiscal. El quejoso, desde la demanda de amparo, señaló que, en la sentencia de primera instancia y la de apelación, las autoridades jurisdiccionales se limitaron a señalar que las conductas consistentes en la declaración incorrecta de ingresos, la omisión de enterar el pago del impuesto y el no registrar en contabilidad determinados depósitos recibidos, actualizaban el elemento típico del engaño. Circunstancias que evidentemente resultaron en una explicación incorrecta de la dogmática penal, pues dichos elementos subjetivos exigen que se evidencie una intención o ánimo real del sujeto activo de obtener un beneficio a través de la inducción al error de la autoridad fiscal. Además, realizó una incorrecta aplicación del principio de legalidad y del precedente, pues consideró que en los delitos de defraudación fiscal y defraudación fiscal equiparada el elemento típico del engaño se actualiza con la mera circunstancia de que el contribuyente no reporte la totalidad de los ingresos que percibió, omita enterar el pago de un impuesto o, en su caso, no registre en su contabilidad determinados depósitos recibidos; circunstancia totalmente alejada de lo resuelto por la Suprema Corte, que atenta contra el principio de exacta aplicación de la ley penal.

En los párrafos 52 a 56 del precedente, la Corte señaló que el legislador pretende sancionar a aquellos contribuyentes cuya voluntad sea la de querer engañar a la autoridad fiscal, no a quienes por descuido o accidente llegan a incumplir con una obligación fiscal formal o de pago. Sería ilógico pretender sancionar a todas las personas que, sin querer engañar, declararon menores ingresos a los realmente obtenidos, es decir, sin que se acredite el elemento del tipo penal. Según lo dicho por la Corte, del caudal probatorio debe advertirse que la conducta reviste un actuar doloso del contribuyente de causar un daño a la actividad recaudatoria del Estado en su beneficio particular. En ese sentido, aplicó mal el precedente porque señaló que el engaño se actualiza con la mera circunstancia de declarar ingresos menores a los que supuestamente fueron percibidos, omitir el pago de una contribución o, incluso, la omisión de registrar determinado ingreso en su contabilidad, sin que sea necesaria la valoración de prueba externa que acredite la intención o el dolo con el que se cometió la conducta típica. Esto no es así y, por tanto, lo precedente es que la Suprema Corte declare fundado el agravio para reconocer que los delitos de defraudación fiscal y defraudación fiscal equiparada, para ser armoniosos con el principio constitucional de exacta aplicación de la ley penal, requieren la acreditación de un elemento subjetivo de engaño a través de pruebas que evidencien la intención dolosa del contribuyente de generar un daño al erario.

e. La sentencia es contraria a los artículos 14 y 20, apartado B, Fracción VIII, de la Constitución, pues se vulneraron los derechos humanos a una

defensa adecuada, debido proceso, y presunción de inocencia. No obstante que se solicitó un análisis probatorio de la prueba circunstancial, a la luz de los criterios de este Alto Tribunal, el colegiado recurrido omitió pronunciarse sobre dicha valoración.

En los conceptos de violación cuarto y quinto, el quejoso hizo valer varios argumentos que intentaban acreditar la incorrecta valoración de la prueba circunstancial en el juicio de primera instancia y en la etapa de apelación.

Por su parte, el tribunal de amparo determinó que el juzgador de apelación estuvo en lo correcto al señalar que se tuvo por acreditado el engaño porque las pruebas circunstanciales fueron suficientes; sin embargo, en el caso, no se pronunció sobre la incorrecta aplicación de la Jurisprudencia I.3I.P.J/4, de la Suprema Corte que establecía que para la integración de la circunstancial es necesario que se prueben los hechos básicos de los cuales deriven las presunciones, así como la armonía lógica, natural y el concatenamiento legal que exista entre la verdad conocida y lo que se busca. Esta interpretación del colegiado resultó menos favorable al quejoso que los nuevos criterios de interpretación y aproximación a las pruebas que son más protectores.

Al respecto, se apoyó en las tesis “PRUEBA INDICIARIA O CIRCUNSTANCIAL. SU NATURALEZA Y ALCANCES”³⁰, en la que se estableció, primordialmente, que es una obligación jurisdiccional explicar el proceso racional por el cual se tiene por actualizada la prueba circunstancial, lo que resulta lógico pues no basta que el juzgado establezca las pruebas desahogadas en juicio y la conclusión que extrajo de ellas, sino que debe garantizar que la persona juzgada tenga acceso a su proceso lógico de pensamiento a través del cual se arribó a tales consideraciones.

Asimismo la Suprema Corte, en varios precedentes ADR 715/2010, AR 466/2011, AR 349/2012, AD 78/2012 y el AD 21/2012, ha señalado que para poder considerar que hay prueba suficiente el juez debe cerciorarse de que, efectivamente, las pruebas de cargo desvirtúan la hipótesis de inocencia efectivamente alegada por la defensa en el juicio y, al mismo tiempo, debe descartarse que las pruebas de descargo o contraindicio den lugar a una duda razonable sobre la hipótesis de culpabilidad sustentada por la parte acusadora.

La interpretación rigorista y limitada de los elementos que componen la prueba circunstancial generó una afectación al quejoso en sus derechos humanos, que trascendió en el sentido de la condena dictada.

³⁰ Tesis: 1a. CCLXXXIII/2013 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, octubre de 2013, tomo 2, página 1058. Registro digital: 2004757.

IV. PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVISIÓN

15. De las reformas a los artículos 107, fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos³¹ y 81, fracción II de la Ley de Amparo³², de once de marzo y siete de junio de dos mil veintiuno, respectivamente, se desprende que la procedencia del recurso de revisión en amparo directo actualmente está supeditada a que se cumplan los siguientes dos requisitos:
- a) Que en las sentencias impugnadas se decida sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una norma general, se establezca la interpretación directa de un precepto constitucional o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado mexicano sea parte, o bien, se omita injustificadamente el estudio de esas cuestiones³³; y
 - b) El problema de constitucionalidad referido entrañe la fijación de un criterio de interés excepcional.
16. Sobre esto último, un criterio será de interés excepcional en una resolución dictada en un amparo directo, si se advierte que i) la cuestión de constitucionalidad planteada da lugar a un pronunciamiento novedoso o de relevancia para el orden jurídico nacional; o bien, ii) lo decidido pudiera implicar el desconocimiento de un criterio sostenido por este alto tribunal, relacionado con temas propiamente constitucionales, ya sea por haberse resuelto en contra o por su inaplicación.

³¹ “Artículo 107. Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:

[...]

IX.- En materia de amparo directo procede el recurso de revisión en contra de las sentencias que resuelvan sobre la constitucionalidad de normas generales, establezcan la interpretación directa de un precepto de esta Constitución u omitan decidir sobre tales cuestiones cuando hubieren sido planteadas, siempre que a juicio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el asunto revista un interés excepcional en materia constitucional o de derechos humanos. La materia del recurso se limitará a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales, sin poder comprender otras. En contra del auto que deseche el recurso no procederá medio de impugnación alguno;”

[...].

³² Artículo 81. Procede el recurso de revisión:

[...]

II. En amparo directo, en contra de las sentencias que resuelvan sobre la constitucionalidad de normas generales que establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos u omitan decidir sobre tales cuestiones cuando hubieren sido planteadas, siempre que a juicio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el asunto revista un interés excepcional en materia constitucional o de derechos humanos. La materia del recurso se limitará a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales sin poder comprender otras.

[...]

³³ Cuando se hubieren planteado en la demanda de amparo.

17. Con base en las anteriores directrices, consideramos que en el caso concreto el recurso de revisión es procedente respecto de dos temas:

A) Constitucionalidad del artículo 108, fracción III, del Código Fiscal de la Federación

18. En la demanda de amparo, el quejoso planteó que el artículo es inconstitucional, pues, en primer lugar, no hay una proporcionalidad con la pena y, en segundo, los montos que actualizan las sanciones se obtuvieron sin tener en cuenta el proceso legislativo de conformidad con la Constitución. Afirmó que no hay delito ni pena sin ley y que los tipos penales deben ser conformes con el principio de legalidad previsto en el artículo 14 constitucional, lo cual no sucedía en el caso, pues las cantidades establecidas en el artículo 108, fracción III, del Código Fiscal de la Federación no constituyen ley en sentido formal y material, sino que fueron generadas mediante una resolución de miscelánea fiscal expedida por el jefe del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de acuerdo con el artículo 17-A del CFF. En suma, afirmó que la norma es trasgresora de los principios de reserva de ley y legalidad, porque está prohibido imponer pena alguna que no esté expresamente prevista en ley.
19. El tribunal de amparo, por su parte, calificó de infundado el argumento anterior. A su decir, del principio de legalidad no se seguía que las normas jurídicas que prevén conductas típicas como delitos tengan impedido tasar sus penas conforme a una tabla que deba ser actualizada por el juzgador en términos de lo previsto por la propia legislación de la materia. Máxime que el legislador estableció, en el artículo 17- A, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, que las cantidades expresadas en moneda nacional se debían actualizar anualmente y, además, consignó un sistema conforme al cual la cantidad a que alude la fracción III del artículo 108, debe ser modificada año con año, con la finalidad de ajustarse a la realidad contextual. En ese entendido, sostuvo, la ley no genera incertidumbre jurídica, ni el legislador omitió establecer todos los elementos que permiten al gobernado conocer con certeza la pena aplicable a dichos delitos; por el contrario, en la ley se definieron los elementos que permiten al gobernado saber de manera cierta la forma en que se actualiza la cantidad contenida en la fracción impugnada. A respecto, consideró aplicable la tesis de rubro **“DEFRAUDACIÓN FISCAL. EL HECHO DE QUE LAS CANTIDADES SEÑALADAS EN EL ARTÍCULO 108 DEL**

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE PREVÉ TAL DELITO, DEBAN SER ACTUALIZADAS CONFORME AL NUMERAL 92 DE ESE ORDENAMIENTO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY.”

20. Sobre el mismo aspecto, abundó en que resultaba ineficaz el planteamiento del quejoso en que solicitó la inaplicación de la jurisprudencia 1a./J. 56/2014 (10a.) de la Primera Sala de tal suerte que se tomen en cuenta, para la determinación de la sanción correspondiente, los montos previstos por el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación vigente en dos mil veintiuno. Según el tribunal, la intención del quejoso fue que su conducta se encuadrara en una hipótesis de sanción menos grave, como la prevista en la fracción II, del mismo artículo en atención a las cantidades actualizadas a dos mil veintiuno; sin embargo, dicha solicitud resultó improcedente porque el artículo 92, del ordenamiento de referencia, es claro al establecer que los importes que se deberán tomar en cuenta para la imposición de las sanciones correspondientes son aquellos vigentes en el momento de la comisión de los hechos delictivos, lo que en el caso sucedió durante el ejercicio fiscal de dos mil nueve. Además, no se pueden aplicar retroactivamente las normas actualizadas, porque así lo dispone la jurisprudencia obligatoria 1a./J. 56/2014 (10a.) de la Primera Sala de rubro: **“DEFRAUDACIÓN FISCAL. LA ACTUALIZACIÓN DE LAS CANTIDADES RELATIVAS AL MONTO DEL PERJUICIO A LA HACIENDA PÚBLICA SEÑALADAS EN LAS FRACCIONES I A III DEL ARTÍCULO 108 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DE CONFORMIDAD CON EL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO EN EL PRECEPTO 17-A -RESOLUCIÓN DE MISCELÁNEA FISCAL- NO SE TRADUCE EN UNA REFORMA A LA NORMA PENAL QUE PERMITA LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE RETROACTIVIDAD PARA LA OBTENCIÓN DE LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTROBENEFICIO PREVISTO EN LA LEY.”**
21. De la reseña anterior, se advierte que se encuentra satisfecho el primer requisito de procedencia, pues subsiste un *tema de constitucionalidad*, relacionado con la regularidad del artículo 108, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, a la luz de los principios de proporcionalidad de las penas y legalidad.

22. Además, también el segundo requisito se actualiza: el tema es de un *interés excepcional* que amerita su estudio porque si bien el artículo ya ha sido materia de pronunciamiento de la Primera Sala, lo cierto es que los criterios que se generaron en su momento fueron de carácter aislado y la luz de disposiciones vigentes en otro momento, por lo que sería relevante establecer un precedente obligatorio; asimismo, en esta ocasión, no solo se plantea la constitucionalidad del artículo de acuerdo con el principio de legalidad —reserva de ley—, sino también la proporcionalidad de la penalidad. Cuestión que amerita también un pronunciamiento por parte de este Tribunal Constitucional.

B) Obligación para los jueces del sistema penal tradicional o mixto de invitar a las partes a participar de un mecanismo alternativo de solución de controversias, conforme a la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal, a la luz de los parámetros de justicia restaurativa

23. Por otra parte, el quejoso planteó que el juez de la causa no hizo del conocimiento de las partes ni las invitó a una salida alterna o convenio en relación con los hechos que conformaban la causa penal, aun cuando estos procedían y eran acordes con la búsqueda del sistema: no saturarlo con asuntos que pueden ser resueltos a través de mecanismos alternativos y por medio de la celebración de un convenio. En este rubro, el quejoso destacó que fue incorrecto que no se aplicara la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal, que era la ley más favorable y se encontraba vigente durante su proceso. Lo anterior, con fundamento en el artículo 7.7 de la Convención Americana de los Derechos Humanos, del cual se desprende que ninguna persona puede estar detenida por deudas.
24. El tribunal colegiado de circuito consideró que el planteamiento era infundado. Por la naturaleza del delito, donde el denunciante es una autoridad y la ofendida la sociedad en general, determinó que no procedían los mecanismos alternativos de solución de controversias. Aclaró que la exposición de motivos de la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal establece que su finalidad es dar solución a conflictos entre dos o más personas, pues, en múltiples supuestos, son ellas mismas quienes pueden darles una resolución, a partir del reconocimiento de sus emociones y con prescindencia de

la función punitiva del Estado. Concretamente, el colegiado señaló que estos mecanismos fueron ideados para resolver controversias surgidas entre miembros de la sociedad con motivo de la denuncia o querella referidos a un hecho delictivo. Destacó que, en el artículo 3, fracción VI, de la ley en comento, se identifican como intervinientes a las personas que participan en los mecanismos (en calidad de solicitante o de requerido), mientras que en las fracciones XI y XIII, se definió al “requerido” como la persona física o moral convocada para solucionar la controversia y al “solicitante” como la persona física o moral que acude a los Órganos de Justicia Alternativa con la finalidad de buscar la solución. Por lo anterior, concluyó que la norma en cuestión no es aplicable a los casos en los que el denunciante es una autoridad, dado que no tiene calidad de persona física o moral. Además, porque no existe obligación para los jueces o tribunales de apelación de invitar a las partes a someterse a esos mecanismos; por el contrario, el artículo 9 de la norma prevé la necesidad de formular una petición verbal o escrita ante la autoridad competente personalmente o por medio de sus representantes.

25. Ante tal respuesta, el recurrente formuló un agravio para señalar que el tribunal colegiado realizó una interpretación incorrecta del artículo 17, párrafo quinto, de la Constitución, toda vez que el suscrito hizo valer una afectación a su derecho de acceso a la justicia en tanto que el juez de distrito no informó ni invitó a las partes a participar en un mecanismo alternativo de solución de controversias. A pesar del planteamiento, el colegiado se limitó a realizar un estudio rigorista de la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal, aun cuando se trataba de un derecho procesal a la luz del artículo 17 de la Constitución.
26. Efectivamente, el tribunal colegiado de circuito trajo a colación los artículos 3, fracción VI, XI y XIII y 9 de la LNMASC, sin que hiciera un análisis de regularidad constitucional acorde con el artículo 17 de la Constitución, por lo que era, en la revisión, posible defenderse de la decisión. Además, el tema, insistió, resulta novedoso, pues el acceso a la justicia alternativa es un derecho humano de reciente creación, respecto del cual no existen precedentes sobre su contenido y alcance en materia penal; tampoco se han establecido las obligaciones de los juzgadores para garantizar el acceso efectivo a dicha prerrogativa. En ese sentido, resultó ilegal la sentencia recurrida en tanto que el colegiado, al realizar un estudio

legalista sobre los MASC como beneficio procesal, perdió de vista que el acceso a los mismos ya ha sido reconocido como un derecho humano autónomo (es decir, un beneficio sustantivo), el cual incluso se incorporó en la dogmática de la Constitución a raíz de la reforma de dieciocho de junio de dos mil ocho.

27. Al hacer la mención de estos artículos, el órgano jurisdiccional implícitamente realizó una interpretación del artículo 17 de la Constitución; específicamente, señaló que la ley es aplicable solo en aquellas causas en las que la víctima es una persona física o moral, y no la sociedad. Asimismo, adujo que no hay obligación para los jueces del proceso de invitar a las partes a someterse a estos mecanismos. Así, a pesar de que el quejoso solicitó un análisis a la luz del derecho de acceso a la justicia, el colegiado se limitó a declarar infundado el concepto de violación con base en una interpretación formal de las normas que contravino la Constitución. Lo anterior igualmente reveló que el tribunal de amparo se abstuvo de realizar un análisis *ex officio* de los artículos aun cuando los incorporó novedosamente. De esta manera, subsiste el tema de constitucionalidad. De haber realizado un estudio de esta índole, el tribunal hubiera llegado a la conclusión de que la violación alegada era suficiente para revocar el acto reclamado con el fin de que el juzgador de distrito, previo al cierre de instrucción, invitara a las partes a celebrar algún mecanismo alternativo de solución de conflictos. La interpretación más conforme y favorable sería conceder el beneficio al quejoso; máxime que, en el caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público acudió al juicio en calidad de parte ofendida, y no de autoridad. La celebración de un MASC tendría consecuencias económicas –del mismo carácter que la afectación–, y se obtendría la reparación y garantías de no repetición; con ello se podría alcanzar una reparación integral de las arcas públicas sin la necesidad de imponer sanciones privativas de libertad. Incluso, hay procedimientos de este tipo en materia fiscal, como los acuerdos conclusivos. Tampoco se puede negar el derecho del quejoso al acceso a los MASC bajo el argumento de que son principios exclusivos del sistema penal acusatorio, pues no se trata meramente de un derecho procesal, sino de uno de carácter sustantivo y con supremacía constitucional que impacta en el ejercicio de otros derechos humanos como la libertad personal y acceso a la justicia. Al respecto, consideró aplicable la tesis XXXVII/2019³⁴, de la Primera

³⁴ Tesis aislada 1a. XXXVII/2019 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, mayo de 2019, libro 66, tomo II, página 1255, registro: 2019817.

Sala, de rubro: “BENEFICIOS PRELIBERACIONALES PREVISTOS EN LA LEY NACIONAL DE EJECUCIÓN PENAL. LAS PERSONAS CONDENADAS BAJO EL SISTEMA PROCESAL TRADICIONAL SÍ PUEDEN SOLICITARLOS.” Finalmente, destacó que resultó contrario a derecho que el tribunal colegiado de circuito haya señalado que no existe obligación alguna de los juzgadores de la causa de invitar a las partes a participar en los MASC, pues el actual paradigma invita a promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de los gobernados no solo mediante conductas de no hacer, sino mediante conductas positivas. Además, la Suprema Corte ha señalado el deber de garantizar el acceso a la justicia y, particularmente, a informar a las partes de los derechos que le asisten al imputado, como la posibilidad de acceder a los mecanismos.

28. Por tanto, *subsiste una cuestión de índole constitucional* consistente en determinar si existe una obligación a cargo de los jueces de la causa de invitar a las partes a celebrar mecanismos alternativos de solución de controversias en materia penal durante la tramitación de un proceso seguido conforme al sistema tradicional mismo, y, en su caso, si tal omisión vulnera el derecho humano de acceso a la justicia.
29. La cuestión también es de un *interés excepcional* por su novedad. Hasta el momento, esta Suprema Corte no ha definido el papel de los jueces tratándose de estos mecanismos en los procesos penales seguidos conforme al sistema tradicional mixto y, en la misma línea, tomando como guía lo resuelto por el tribunal de amparo, también resulta pertinente decidir si los mecanismos alternativos de solución de controversias en la materia son aplicables cuando la víctima u ofendida es una autoridad fiscal. Lo anterior, sin desconocer que la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal entró en vigor junto con el Código Nacional de Procedimientos Penales, pero el legislador previó su aplicación para procesos del sistema tradicional, y no solo del acusatorio adversarial.
30. Fijada la *litis* constitucional, es pertinente señalar que el resto de los temas no reúne los requisitos necesarios para su conocimiento por este Alto Tribunal.
31. En cuanto a la inconstitucionalidad del artículo **222 del Código Federal de Procedimientos Penales**, el tribunal de amparo sostuvo que, al margen de la

corrección de las decisiones tomadas por los órganos jurisdiccionales del proceso, los dictámenes no le causaron afectación, porque su valoración no era necesaria para acreditar el hecho imputado. Por tanto, si bien existe un planteamiento de índole constitucional, lo cierto es que ningún efecto práctico tendría pronunciarse al respecto, pues el tribunal de amparo, en un análisis de legalidad, determinó que era inviable conceder valor probatorio a los dictámenes incorporados conforme al artículo impugnado. En ese sentido, el asunto carece de un interés excepcional que detone un estudio constitucional.

32. Por lo que hace a la **inconstitucionalidad del artículo 101 del Código Fiscal Federal**, como ya se detalló, el quejoso adujo que la disposición le impidió acceder a los beneficios de conmutación o sustitución de sanciones. El tribunal de amparo sostuvo la constitucionalidad de ese precepto —y señaló que fue correcta la negativa de dichos beneficios— porque, además de que el quejoso no señaló qué derecho humano resultaba violentado, la Suprema Corte ya había sostenido su validez, según diversas jurisprudencias³⁵ y subrayó que, según este Alto Tribunal, las normas penales que prevén condiciones para el otorgamiento de beneficios para los sentenciados no son contrarias a los principios del artículo 18 constitucional: **“BENEFICIOS PENALES PARA LOS SENTENCIADOS. EL HECHO DE QUE SE CONDICIONE SU OTORGAMIENTO, NO ES CONTRARIO AL ARTÍCULO 18, PÁRRAFO SEGUNDO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.”**³⁶ En sus agravios, la parte recurrente reiteró sus conceptos de violación.
33. De la reseña anterior se advierte que, en efecto, el quejoso impugnó el artículo destacado; no obstante, también se puede constatar que ya existen

³⁵ “DELITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 101 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO VIOLA EL ARTÍCULO 20, APARTADO A, FRACCIÓN X, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, EN SU TEXTO ANTERIOR A LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 18 DE JUNIO DE 2008.”, “DELITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 101 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE CONDICIONA LA PROCEDENCIA DE LA SUSTITUCIÓN DE LA PENA DE PRISIÓN O DEL BENEFICIO DE LA CONDENA CONDICIONAL, AL CUMPLIMIENTO O GARANTÍA DEL RESPECTIVO CRÉDITO FISCAL, NO VIOLA LA GARANTÍA DE EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY PENAL.”, “DELITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 101 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER LOS CASOS EN QUE NO PROCEDE LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTRO BENEFICIO A LOS SENTENCIADOS POR DICHOS ILÍCITOS, NO VIOLA EL ARTÍCULO 21 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.”, “DELITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 101 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE ESTABLECE LOS CASOS EN QUE NO PROCEDE LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTRO BENEFICIO A LOS SENTENCIADOS POR AQUELLOS ILÍCITOS, ASÍ COMO LOS REQUISITOS QUE DEBEN SATISFACERSE EN LOS QUE SÍ PROCEDE SU OTORGAMIENTO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE IGUALDAD ANTE LA LEY.”.

³⁶ Jurisprudencia 1a./J. 16/2016 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, marzo de 2016, libro 28, tomo I, página 951, registro: 2011278.

pronunciamientos jurisprudenciales de esta Primera Sala que resuelven la problemática, los cuales, además, fueron seguidos por el tribunal colegiado de circuito. Por tanto, el asunto no entraña una genuina cuestión constitucional de interés excepcional.

34. En cuanto a la **inconstitucionalidad del artículo 117, fracción IV, de la Ley de Instituciones de Crédito**, el quejoso destacó la supuesta invalidez de ciertas pruebas porque, para su incorporación, supuestamente, se vulneró el secreto bancario, que a su vez trasgredía los derechos humanos a la vida privada (intimidad), libre desarrollo de la personalidad y autodeterminación de la información³⁷. Puntualmente, señaló que, conforme al artículo destacado las autoridades están obligadas a dar noticias o información protegida por el secreto bancario en los casos en que sean solicitadas por las autoridades hacendarias federales para fines fiscales. Sin embargo, destacó que no consideraba que el artículo fuera inconstitucional, siempre y cuando la facultad se empleara con la finalidad de ejercer alguna atribución de fiscalización o recaudatoria. La cuestión, dijo, era diferente cuando la autoridad empleaba la información, primero, para fines fiscales, pero después la remitía a la autoridad penal para incorporarla ilícitamente a la averiguación previa. A su decir, para fines penales, la información podía ser recabada por otras autoridades, pero con autorización judicial previa. La Procuraduría Fiscal de la Federación no se encontraba facultada para solicitar y recabar sin control judicial información protegida por el secreto bancario con el fin de investigar y acreditar delitos fiscales en el marco de facultad de investigación penal. En ese sentido, continuó, resultó errónea la afirmación del magistrado responsable en la que sostuvo que la solicitud de información, en la época de los hechos, no requería control judicial. Por su parte, el tribunal colegiado de circuito sostuvo, en cuanto al control judicial, que si bien la Primera Sala consideró que el artículo 117, fracción II, de la Ley de Instituciones de Crédito, vulneraba el derecho a la vida privada, también lo era que este criterio se abocó al supuesto en que los estados de cuenta bancarios se obtuvieron o se pretendieron obtener directamente por la fiscalía dentro de la etapa de investigación, y no cuando estos fueron adquiridos dentro de un procedimiento de fiscalización por parte de las autoridades

³⁷ Citó, al caso, la tesis 2a. LXIV/2008, de rubro: "SECRETO FINANCIERO O BANCARIO. ES PARTE DEL DERECHO A LA VIDA PRIVADA DEL CLIENTE O DEUDOR Y, POR TANTO, ESTÁ PROTEGIDO POR LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA EN SU VERTIENTE DE DERECHO A LA PRIVACIDAD O INTIMIDAD."

hacendarias, cuyo expediente fue aportado como prueba en la indagatoria. Así, señaló que las consideraciones de esta Suprema Corte no resultaban aplicables a los supuestos de la fracción IV del artículo impugnado, pues estos se actualizaban cuando el requirente era una autoridad hacendaria dentro de un procedimiento de revisión de cumplimiento de obligaciones fiscales; casos en los cuales el fin válido ya estaba implícito al existir el procedimiento de verificación y su relación con los hechos. Incluso, destacó el colegiado, la propia norma establece que será para el cumplimiento de obligaciones fiscales (artículo 117, fracción IV, Ley de Instituciones de Crédito). Al respecto, estimó aplicable el criterio: **“SECRETO BANCARIO. EL ARTÍCULO 117 DE LA LEY DE INSTITUCIONES DE CRÉDITO NO VIOLA LA GARANTÍA DE PRIVACIDAD.”**³⁸ El quejoso no reiteró el planteamiento en sus agravios.

35. Ante el panorama detallado, se advierte que, por una parte, el quejoso no planteó verdaderamente la inconstitucionalidad del artículo mencionado, sino la forma en que fue aplicado al caso concreto: precisamente, señaló que no consideraba que el artículo resultara inconstitucional, pero sí manifestó que le causaba perjuicio la “traslación de la información” recabada para fines fiscales, con base en esa disposición, a la investigación penal como pruebas de cargo. Por otra parte, que el tribunal de amparo analizó la disposición y la distinguió de aquella prevista en la fracción II, del artículo 117, de la Ley de Instituciones de Crédito, que ya ha sido tildada de inconstitucional por este Alto Tribunal, y, finalmente, de manera implícita consideró que la diversa fracción era válida y no trasgredía el derecho a la privacidad (secreto bancario).
36. En ese entendido, si bien flagra una *cuestión constitucionalidad* que inmiscuye los alcances del artículo 117, fracción IV, de la Ley de Instituciones de Crédito en relación con el concepto de secreto bancario y los derechos humanos a la privacidad, intimidad y el diverso a ser juzgado con pruebas lícitas, lo cierto es que la cuestión ya no es de *interés excepcional*: esta Primera Sala ha tenido oportunidad de pronunciarse anteriormente sobre los alcances de esta disposición y ha emitido un criterio firme y obligatorio. En efecto, en sesión de 9 de febrero de 2022, se resolvió la Contradicción de Tesis 147/2022, de la que derivó la jurisprudencia 1a./J. 20/2022 (11a.), de rubro siguiente: **“ESTADOS DE CUENTA**

³⁸ Jurisprudencia Tesis: 1a. CXLI/2011, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, julio de 2011, Tomo XXXIV, página 310, registro 161459. Suprema Corte de Justicia de la Nación

BANCARIOS PROPORCIONADOS POR LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES PARA COMPROBAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES, EXHIBIDOS POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO COMO FUNDAMENTO DE LA QUERRELLA POR LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN FISCAL Y DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA. ES INNECESARIO QUE EL MINISTERIO PÚBLICO LOS SOMETA A CONTROL JUDICIAL PREVIO, TRATÁNDOSE DEL PROCESO PENAL MIXTO.”³⁹.

37. En relación con el tópico anterior, el quejoso explicó que el artículo 42, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación, donde se establece la tarea de la Procuraduría Fiscal de la Federación de recabar documentación, constancias o informes, para investigar o comprobar delitos fiscales, bajo ninguna circunstancia justifica o autoriza a dicha autoridad obtener información o documentación protegida por el secreto bancario directamente de la SHCP o la CNBV, sin autorización o control judicial. Asimismo, señaló que la autoridad responsable incurrió en una indebida fundamentación y motivación respecto a la obtención de información y documentación protegida por el secreto bancario, pues durante el ejercicio de las facultades de comprobación o fiscalización, el Sistema de Administración Tributaria, en el marco de una revisión de gabinete, conforme al artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, formuló un oficio a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores por medio del cual le solicitó información o documentación protegida por el secreto bancario, sin citar la fracción VII del mismo artículo, lo cual atentó contra el derecho humano a la legalidad. El tribunal de amparo consideró que resultaba infundado argumento anterior, porque si bien la Segunda Sala de la Suprema Corte, en la CT 110/2005, determinó que la fracción VII es donde se prevé la facultad de autoridad fiscal de requerir los estados de cuenta bancarios, en ningún momento determinó como causa de invalidez que en el acto no se mencione la fracción concreta.
38. Así, se reitera que el quejoso no planteó una auténtica cuestión constitucional adicional ni el tribunal de amparo realizó una interpretación de esa índole que faculte a esta Primera Sala pronunciarse al respecto. En realidad, la problemática

³⁹ Jurisprudencia 1a./J. 20/2022 (11a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 13, Mayo de 2022, Tomo III, página 3370. Registro digital: 2024653

versa sobre la correcta o incorrecta fundamentación del acto que, en todo caso, constituye una controversia de legalidad que ha sido solucionada por el órgano terminal en el rubro. Además, las razones expuestas por el recurrente, sobre las facultades para obtener información protegida por el secreto bancario, solo fueron desarrolladas con el fin de reforzar su postura sobre el incorrecto ejercicio de las mismas para fines penales, según la aplicación del artículo 117, fracción II; es decir, no subsiste un tópico de constitucionalidad diverso, sino que la argumentación destacada solo constituyó un abono a la consideración del quejoso, según la cual es inconstitucional emplear los datos, documentos, información, obtenidos para “fines fiscales” en un proceso penal. Cuestión que, como se dijo, ya fue resuelta por esta Suprema Corte no solo en la contradicción de tesis citada con anterioridad, sino en el Amparo en revisión 470/2021⁴⁰.

39. Finalmente, **el quejoso planteó que el decreto por virtud del cual se derogó el impuesto empresarial a tasa única resultaba inconstitucional (IETU)**, debido a que no dejó de sancionar penalmente las conductas producidas durante la vigencia de esa norma. En otras palabras, adujo que no era viable establecer una pena privativa de libertad por un impuesto que ya ni siquiera existía y, por ello, era posible aplicar retroactivamente la ley en beneficio del imputado. Si el impuesto fue abrogado en dos mil dieciocho, también el Estado dejó de ostentar el *ius puniendi* desde entonces. Al respecto, el tribunal colegiado de circuito fue omiso en pronunciarse y, en sus agravios, el quejoso no reiteró el planteamiento.
40. El panorama anterior pareciera apuntar que subsiste un tema cuyo estudio es procedente; sin embargo, más allá de la omisión por parte del tribunal colegiado de circuito, la problemática en cuestión ya ha sido resuelta por esta Suprema Corte en la contradicción de tesis **301/2018**⁴¹, de la que derivó la jurisprudencia de rubro: **“DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2011. LA ABROGACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO**

⁴⁰ Amparo en revisión 470/2021, resuelto en sesión de once de mayo de dos mil veintidós, bajo la ponencia de la Ministra Ana Margarita Ríos Farjat. Por mayoría de cuatro votos de los Ministros Juan Luis González Alcántara Carrancá, Jorge Mario Pardo Rebolledo, quienes se reservaron su derecho a formular voto concurrente, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y la Ministra Presidenta Ana Margarita Ríos Farjat (Ponente). En contra del voto emitido por la Ministra Norma Lucía Piña Hernández.

⁴¹ Contradicción de tesis 301/2018. Resuelta en sesión de once de septiembre de dos mil diecinueve, bajo la ponencia de la Ministra Norma Lucía Piña Hernández. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Norma Lucía Piña Hernández (Ponente), Luis María Aguilar Morales, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Juan Luis González Alcántara Carrancá (Presidente). El Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo estuvo ausente.

EMPRESARIAL A TASA ÚNICA A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, NO IMPLICA LA SUPRESIÓN DEL TIPO PENAL RELATIVO⁴²

41. De ahí que, en este punto, el caso no revista un interés excepcional, porque Suprema Corte ya reflexionó la posibilidad de tener por derogado el delito y ha resuelto en los términos expuestos, por lo que la problemática está zanjada y no se advierte que el asunto pueda dar lugar a reconsiderar la postura establecida.
42. Una vez expuesto lo anterior, ha quedado delimitada la materia de estudio en este recurso de revisión a las dos mencionadas temáticas.

VII. ESTUDIO

43. Como se precisó en el apartado anterior, son dos las cuestiones constitucionales que debemos resolver.

1) Constitucionalidad del artículo 108, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil nueve, a la luz de los principios de legalidad —específicamente, reserva de ley— y proporcionalidad de la penalidad

44. Por razón de método, en primer lugar, será abordada la constitucionalidad del artículo 108, fracción III, de Código Fiscal de la Federación. Concretamente, habrá que responder la siguiente interrogante: ¿es constitucional el artículo 108, fracción III, del Código Fiscal de la Federación —vigente en dos mil nueve—, a la luz de los principios de legalidad —específicamente, reserva de ley— y proporcionalidad de las penas?
45. Consideramos que esta pregunta amerita una respuesta en sentido afirmativo. Luego, para sostener la constitucionalidad del artículo, la disposición será analizada en dos partes, según el parámetro constitucional con el que se verifique su validez.

A. Constitucionalidad de la disposición al a luz del principio de legalidad —reserva de ley—

a. Principio de legalidad

⁴² Jurisprudencia1a./J. 78/2019 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 72, Noviembre de 2019, Tomo I, página 266

46. El principio de *legalidad*, en materia penal, está previsto en el artículo 14 de Constitución, que dispone lo siguiente:

Artículo 14. A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.

En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata.

En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho.

47. El contenido esencial de este principio radica en que no puede sancionarse ninguna conducta ni imponerse pena alguna que no se encuentre establecida en la ley —en sentido formal y material—, lo que coincide propiamente con el denominado *principio de legalidad de los delitos y las penas*, frecuentemente expresado mediante el aforismo “*nullum crimen, nulla poena, sine lege*”.
48. En efecto, el principio constitucional referido prescribe que solo se puede castigar un hecho si su punibilidad se encuentra prevista en una ley antes de su comisión. Es decir, por más que una conducta resulte nociva para la sociedad y, en su caso, revele la necesidad de ser penada, el Estado solo podrá tomarla como razón para la aplicación de sanciones penales si, antes y de manera expresa, advirtió tal circunstancia a los gobernados a través de la ley.
49. Se trata, por tanto, de que el Estado actúe con total sometimiento al imperio de la ley y dentro de sus límites, pero también de que los ciudadanos conozcan en todo momento cuáles serán las consecuencias de su conducta y el modo en que dichas consecuencias les van a ser aplicadas, con la absoluta seguridad de que, si la ley no las establece, nunca podrán afectarles.
50. Además, como se dijo, el principio de legalidad implica el subprincipio de reserva de ley.

b. Reserva de ley en materia penal

51. El principio de *legalidad* no solo procura proporcionar a los ciudadanos una simple garantía de seguridad jurídica, representada por la exigencia de predeterminación

normativa de lo punible, sino también de libertad, al condicionar el catálogo de delitos y penas a la decisión de una instancia democráticamente constituida, el poder legislativo, que funcione como freno ante los posibles abusos de los poderes ejecutivo y judicial⁴³.

52. Razón por la cual, el principio de *legalidad* en materia penal no solo demanda *taxatividad* en la descripción de los tipos penales para que la ley proporcione certeza jurídica en cuanto a las conductas cuya comisión puede traer consigo la privación y restricción de la libertad individual, sino que también exige que los delitos y sus sanciones estén definidos por disposiciones normativas que tengan el carácter de ley en un sentido formal y material. Este requisito constitucional es el que se conoce como *principio de reserva absoluta de ley*, que tiene por objetivo primordial evitar que los tipos penales sean configurados por el Poder Ejecutivo (por ejemplo, a través de reglamentos) o el Poder Judicial (en ejercicio de su arbitrio al aplicar la ley penal).
53. Este principio también encuentra sustento en la fracción XXI del artículo 73 Constitucional, pues en él se señala que, a nivel federal, la única autoridad facultada para establecer (o tipificar) las conductas que deberán ser consideradas como delitos, y los castigos que por ellos deban imponerse, es el Poder Legislativo. Es decir, por mandato constitucional, es facultad indelegable del Congreso de la Unión establecer los delitos federales y sus penas. No puede

⁴³ En este sentido, véase la jurisprudencia 1a./J. 10/2008, de rubro y texto: **"NORMAS PENALES EN BLANCO. SON INCONSTITUCIONALES CUANDO REMITEN A OTRAS QUE NO TIENEN EL CARÁCTER DE LEYES EN SENTIDO FORMAL Y MATERIAL.** Los denominados "tipos penales en blanco" son supuestos hipotéticos en los que la conducta delictiva se precisa en términos abstractos y requiere de un complemento para integrarse plenamente. Ahora bien, ordinariamente la disposición complementaria está comprendida dentro de las normas contenidas en el mismo ordenamiento legal o en sus leyes conexas, pero que han sido dictadas por el Congreso de la Unión, con apoyo en las facultades expresamente conferidas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En consecuencia, **las "normas penales en blanco" no son inconstitucionales cuando remiten a otras que tienen el carácter de leyes en sentido formal y material, sino sólo cuando reenvían a otras normas que no tienen este carácter -como los reglamentos-, pues ello equivale a delegar a un poder distinto al legislativo la potestad de intervenir decisivamente en la determinación del ámbito penal, cuando es facultad exclusiva e indelegable del Congreso de la Unión legislar en materia de delitos y faltas federales"**. Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Novena Época; tomo XXVII, febrero de 2008, pág. 411; número de registro: 170250.

En este criterio se sustentó la sentencia emitida en el amparo en revisión 999/2007, resuelto en sesión de veintiuno de noviembre de dos mil siete, por unanimidad de cuatro votos de los Ministros José de Jesús Gudiño Pelayo, Sergio A. Valls Hernández, Juan N. Silva Meza y José Ramón Cossío Díaz (Presidente). Estuvo ausente la Ministra Olga Sánchez Cordero de García Villegas (Ponente) e hizo suyo el asunto el Ministro Juan N. Silva Meza. Asimismo, en los amparos en revisión 391/2007, 361/2007, 333/007 y 703/2004.

hacerlo el Poder Ejecutivo, el Poder Judicial, o las autoridades de las entidades federativas: solo el Poder Legislativo Federal.

54. Ahora bien, los elementos esenciales de toda norma penal son: (i) la conducta, esto es, la acción u omisión previstas en el supuesto hipotético, y (ii) la pena o sanción criminal, que constituye la consecuencia de la actualización de la conducta. Por lo tanto, en respeto al principio de *reserva de ley*, es indispensable que tanto la conducta como la sanción se encuentren descritas en una ley en sentido formal y material, producto de la discusión de una asamblea democrática.

c. Análisis del precepto impugnado

55. Recordemos que el quejoso planteó la inconstitucionalidad del artículo porque no debe haber delito ni pena sin ley, y los tipos penales deben ser conformes con el principio de legalidad previsto en el artículo 14 constitucional, lo cual no sucedía en el caso, pues las cantidades establecidas en el artículo 108, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no constituían ley en sentido formal y material, sino que fueron generadas mediante una resolución de miscelánea fiscal expedida por el jefe del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de acuerdo con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación. En otras palabras, consideró que el artículo era inconstitucional porque vulneraba el principio de reserva de ley en materia penal.
56. Consideramos pertinente, para tener claridad al resolver la cuestión, transcribir la norma sujeta a análisis:

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

La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.

El delito de defraudación fiscal y el delito previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente. Se presume cometido el delito de defraudación fiscal cuando existan ingresos derivados de operaciones con recursos de procedencia ilícita.

El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

N. DE E. CANTIDAD ACTUALIZADA MEDIANTE EL ANEXO 5 DE LA CUARTA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2008, D.O.F. DEL 10 DE FEBRERO DE 2009.

I. Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$1,221,950.00.

N. DE E. CANTIDAD ACTUALIZADA MEDIANTE EL ANEXO 5 DE LA CUARTA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2008, D.O.F. DEL 10 DE FEBRERO DE 2009.

II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$1,221,950.00 pero no de \$1,832,920.00.

N. DE E. CANTIDAD ACTUALIZADA MEDIANTE EL ANEXO 5 DE LA CUARTA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2008, D.O.F. DEL 10 DE FEBRERO DE 2009.

III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$1,832,920.00.

57. Es importante precisar, desde ahora, que esta Primera Sala ya ha enfrentado una problemática similar y, por ello, en lo conducente serán retomadas las consideraciones del amparo directo en revisión 1707/2002⁴⁴, con el fin de dar una respuesta plausible a la controversia sometida a nuestra jurisdicción.
58. En dicha ocasión, se resolvió que la fracción III del artículo 108 —aplicable al caso resuelto aquella vez— del Código Fiscal de la Federación en comento no vulneraba la garantía de exacta aplicación de la ley, pues su configuración y elementos estaban señalados en el Código Fiscal de la Federación —una ley en sentido formal y material—.
59. Ahora veremos las razones.
60. En primer término, como se dijo en apartados anteriores, es importante tener en cuenta que el artículo 14⁴⁵ de la Constitución, tanto en el momento en que se emitió el precedente, como ahora, consigna que el principio de legalidad —*reserva de ley*—, por lo que hace a la pena —*nulla poena sine lege*—, consiste en que el

⁴⁴ Amparo directo en revisión 1707/2002, resuelto en sesión de doce de noviembre de dos mil tres. Por unanimidad de cuatro votos de los señores Ministros: Juventino V. Castro y Castro, José de Jesús Gudiño Pelayo (Ponente), Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Presidente Juan N. Silva Meza. Ausente el Ministro Humberto Román Palacios.

⁴⁵ **Artículo 14.** A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.

En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata.

En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho.

Estado no puede sancionar a una persona por determinado acto si no estableció en una ley, con anterioridad a su comisión, la pena que debe ser aplicada como consecuencia de su realización.

61. No obstante, el principio no implica, contrario a lo sugerido por el recurrente, que las normas jurídicas que prevén conductas típicas como delitos tengan impedido constitucionalmente tasar sus penas conforme a cantidades que deban ser actualizadas en términos de lo previsto por la propia legislación de la materia.
62. Así es, el propio legislador decidió establecer en el código —no sobra decir que es una ley en sentido formal y material— un mecanismo para actualizar las cantidades consignadas en las fracciones del artículo 108, de tal suerte que su aplicación fuera acorde con la realidad del momento vigente en que se actualizara su hipótesis jurídica.
63. Específicamente, en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, se estableció la manera en que las cantidades establecidas en moneda nacional, dentro del mismo código, tendrán que actualizarse para adecuarse a la realidad socioeconómica del país en cada momento, de tal suerte que la sanción elegida corresponda con la conducta reprochada y la lesión al bien jurídico:

Artículo 17-A.- El monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal, se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo. Las contribuciones, los aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco federal, no se actualizarán por fracciones de mes.

En los casos en que el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo, no haya sido publicado por el Banco de México, la actualización de que se trate se realizará aplicando el último índice mensual publicado.

Los valores de bienes u operaciones se actualizarán de acuerdo con lo dispuesto por este artículo, cuando las leyes fiscales así lo establezcan. Las disposiciones señalarán en cada caso el periodo de que se trate.

Las cantidades actualizadas conservan la naturaleza jurídica que tenían antes de la actualización. El monto de ésta, determinado en los pagos provisionales y del ejercicio, no será deducible ni acreditable.

Cuando el resultado de la operación a que se refiere el primer párrafo de este artículo sea menor a 1, el factor de actualización que se aplicará al monto de las contribuciones, aprovechamientos y devoluciones a cargo del fisco federal, así como a los valores de bienes u operaciones de que se traten, será 1.

(ADICIONADO, D.O.F. 5 DE ENERO DE 2004)

Las cantidades en moneda nacional que se establezcan en este Código, se actualizarán cuando el incremento porcentual acumulado del Índice Nacional de Precios al Consumidor desde el mes en que se actualizaron por última vez, exceda del 10%. Dicha actualización se llevará a cabo a partir del mes de enero del siguiente ejercicio a aquél en el que se haya dado dicho incremento. Para la actualización mencionada se considerará el período comprendido desde el mes en el que éstas se actualizaron por última vez y hasta el último mes del ejercicio en el que se exceda el porcentaje citado. Para estos efectos, el factor de actualización se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior al más reciente del período entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho período. El Servicio de Administración Tributaria realizará las operaciones aritméticas previstas en este artículo y publicará el factor de actualización así como las cantidades actualizadas en el Diario Oficial de la Federación.

64. De ahí que se pueda afirmar que el Código Fiscal de la Federación prevé una mecánica legislativa mediante la cual, entre otras, la cantidad establecida en la fracción III, del artículo 108, debe ser actualizada.
65. Situación que no genera incertidumbre jurídica, ni significa que el legislador no estableció todos los elementos que permiten a las personas conocer con certeza la pena aplicable al delito de defraudación fiscal en una ley en sus términos.
66. Por el contrario, el legislador, en el último párrafo del artículo 17-A, estableció todos los elementos que permiten al gobernado saber de manera cierta la forma en que se actualiza la cantidad prevista en el artículo impugnado y, por ello, no puede afirmarse que existe indeterminación en el establecimiento de la pena que vulnere el principio de reserva de ley⁴⁶.
67. De ahí que deba concluirse que, en el caso, no existe indeterminación por parte del legislador que vulnere el principio de reserva de ley y, por tanto, la norma resulta constitucional en este rubro y los agravios del quejoso infundados.
68. Corresponde, entonces, verificar si la penalidad establecida en el artículo es proporcional.

⁴⁶ Resulta aplicable por analogía la jurisprudencia de rubro siguiente: "ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL "CONSUMIDOR. AL PREVER EL ARTÍCULO 20 BIS "DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE "DICHOS INDICADORES SE CALCULARÁN TOMANDO "EN CUENTA DETERMINADOS ELEMENTOS Y "CONFORME A LA FÓRMULA DE LASPEYRES, NO "TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA" (Jurisprudencia 1a./J. 72/2001, Primera Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, agosto de 2001, Tomo XIV, página 145). Asimismo, la diversa: "ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL "CONSUMIDOR. CONSTITUYE UN ELEMENTO "NECESARIO PARA DETERMINAR EL MONTO DE "LAS CONTRIBUCIONES Y, EN TANTO QUE ES "CUANTIFICADO POR UN ÓRGANO DEL ESTADO, "LAS DISPOSICIONES QUE REGULAN SU "CÁLCULO SE ENCUENTRAN SUJETAS AL "PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA "PREVISTO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE "LA CONSTITUCIÓN FEDERAL" (Jurisprudencia 2a./J. 110/2000, Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, diciembre de 2000, Tomo XII, página 387).

B. Constitucionalidad de la disposición a la luz del principio de proporcionalidad

69. Recordemos que, en la demanda de amparo, el quejoso planteó la inconstitucionalidad del artículo porque consideró que su penalidad era desproporcional. Al respecto, el tribunal colegiado de circuito omitió pronunciarse en algún sentido, por lo que corresponde, a pesar de que no hay agravio, verificar que la norma se adecue a las máximas constitucionales en la materia. Por ello, a continuación, será desarrollado el parámetro de regularidad constitucional aplicable y, posteriormente, será analizada la penalidad para determinar su validez.

a. Parámetro de regularidad constitucional relativo al principio de proporcionalidad de las penas y la metodología para evaluar la violación al mismo

70. Para empezar, es importante recordar que el artículo 22, párrafo primero, de la Constitución establece:

Artículo 22. Quedan prohibidas las penas de muerte, de mutilación, de infamia, la marca, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales. Toda pena deberá ser proporcional al delito que sancione y al bien jurídico afectado.
[...].

71. A partir del contenido normativo precedente, esta Primera Sala ha realizado un análisis interpretativo relacionado con el principio de proporcionalidad de las penas⁴⁷.

72. En tal sentido, como punto de partida, se destacó la naturaleza jurídica de la pena como materialización del *ius puniendi*. Se dijo que se trata de: **i)** un acto coercitivo, esto es, un acto de fuerza efectiva o latente; **ii)** un acto privativo (de la libertad personal, de la propiedad, por ejemplo); **iii)** debe estar prevista en una ley y ser impuesta por autoridad competente; **iv)** es una reacción del Estado ante una determinada conducta humana considerada como dañina de bienes que la sociedad, a través de la Constitución o de la ley, considera valiosos; **v)** presupone y debe ser impuesta con relación a la culpabilidad del sujeto; y, **vi)** debe perseguir,

⁴⁷ Amparo directo en revisión 1405/2009, resuelto el 7 de octubre de 2009; amparo directo en revisión 1207/2010, resuelto el 25 de agosto de 2010; amparo directo en revisión 181/2011, resuelto el 6 de abril de 2011; amparo directo en revisión 368/2011, resuelto el 27 de abril de 2011; amparo directo en revisión 1093/2011, resuelto en sesión de 24 de agosto de 2011; amparos directos en revisión 1182/2018 y 1183/2018, resueltos el 3 de mayo de 2019.

simultáneamente, fines retributivos (se establece en función de la gravedad del delito), de prevención especial (se organiza a partir de la necesidad de resocializar al sujeto) y de prevención general (busca generar un clima de confianza jurídica en la comunidad).

73. Asimismo, se señaló que el legislador tiene un amplio margen de libertad configuradora para crear o suprimir figuras delictivas, introducir clasificaciones, entre ellas, establecer modalidades punitivas, graduar las penas aplicables, fijar la clase y magnitud de éstas con arreglo a criterios de agravación o atenuación de los comportamientos penalizados; todo ello de acuerdo con la apreciación, análisis y ponderación que efectúe acerca de los fenómenos de la vida social y del mayor o menor daño que ciertos comportamientos puedan estar causando o lleguen a causar en el conglomerado social.
74. En ese sentido, está facultado para emitir leyes que inciden en los derechos fundamentales de los gobernados (libertad personal, derecho a la propiedad, por ejemplo) por medio del establecimiento de penas para salvaguardar diversos bienes —también constitucionales— que la sociedad considera valiosos (vida, salud, integridad física, etcétera). Sin embargo, esas facultades conferidas al legislador no son ilimitadas, pues la legislación penal no está exenta de control constitucional⁴⁸: de conformidad con el principio de legalidad constitucional, el legislador penal debe actuar de forma medida y no excesiva al momento de regular las relaciones en ese ámbito, porque su posición como poder constituido dentro del Estado constitucional le impide actuar de forma arbitraria y en exceso de poder.
75. Ante ello, esta Primera Sala ha precisado que el legislador en materia penal tiene un amplio margen de libertad para diseñar el rumbo de la política criminal; es decir, para elegir los bienes jurídicamente tutelados, las conductas típicas antijurídicas y las sanciones penales, de acuerdo a las necesidades sociales del momento histórico respectivo; no obstante, al configurar las leyes penales, debe respetar el contenido de diversos principios constitucionales, dentro de los cuales se encuentran los de proporcionalidad y razonabilidad jurídica, a fin de que la

⁴⁸ El criterio se encuentra contenido en la jurisprudencia P./J. 130/2007, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, tomo XXVI, diciembre de 2007, página 8, de rubro “GARANTÍAS INDIVIDUALES. EL DESARROLLO DE SUS LÍMITES Y LA REGULACIÓN DE SUS POSIBLES CONFLICTOS POR PARTE DEL LEGISLADOR DEBE RESPETAR LOS PRINCIPIOS DE RAZONABILIDAD Y PROPORCIONALIDAD JURÍDICA”.

aplicación de las penas no sea infamante, cruel, excesiva, inusitada, trascendental o contraria a la dignidad del ser humano.

76. Por esa razón, el juez constitucional, al examinar la validez de las leyes penales, debe analizar que exista proporción y razonabilidad suficientes entre la cuantía de la pena y la gravedad del delito cometido, así como la posibilidad para que sea individualizada aquélla entre un mínimo y un máximo, conforme al grado de reprochabilidad atribuible al sujeto activo.
77. Así, el legislador penal está sujeto a la Constitución, por lo que, al formular la cuantía de las penas, debe atender a diversos principios constitucionales, dentro de los cuales se encuentra el de proporcionalidad, previsto en el artículo 22, párrafo primero, de la Constitución, del cual en su parte *in fine* consagra el principio de proporcionalidad de las penas, cuya aplicación cobra especial interés en la materia criminal, pero que ha sido aplicado extensivamente a otros campos del orden jurídico que por su naturaleza conllevan también el ejercicio del *ius puniendi*.
78. Acorde con lo anterior, dicho numeral establece que toda pena deberá ser proporcional al delito que sancione y al bien jurídico afectado, lo cual constituye el derecho fundamental que en la doctrina penal se denomina la concepción estricta del principio de proporcionalidad en materia penal. El contenido de este derecho consiste en la exigencia de una adecuación entre la gravedad de la pena y la gravedad del delito.
79. Ahora bien, esta Suprema Corte ha concluido que la gravedad de la pena debe ser proporcional a la del hecho antijurídico y del grado de afectación al bien jurídico protegido, de manera que las penas más graves deben dirigirse a los tipos penales que protegen los bienes jurídicos más importantes⁴⁹.
80. La gravedad de la conducta incriminada como la cuantía de la pena no sólo está determinada por el bien jurídico tutelado, la afectación a éste o el grado de responsabilidad subjetiva del agente, sino también por la incidencia del delito o la afectación a la sociedad que éste genera, siempre y cuando haya elementos para pensar que el legislador ha tomado en cuenta esta situación al establecer la pena.

⁴⁹ Lo cual se refleja en la jurisprudencia 1ª./J. 3/2012 (9ª), emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro V, febrero de 2012, tomo 1, página 503, de rubro "PENAS. PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS".

Al respecto, este Alto Tribunal ha puesto de manifiesto la conveniencia de que el legislador exprese las razones que lo llevan a determinar una pena para un delito como un elemento especialmente relevante para evaluar la constitucionalidad de una intervención penal⁵⁰. Con todo, esto no debe llevarnos al extremo de sostener que la ausencia de una justificación legislativa expresa comporte la inconstitucionalidad de la pena.

81. En tal contexto, esta Primera Sala ha establecido que el derecho fundamental a una pena proporcional constituye un mandato dirigido tanto al legislador como al juzgador.
82. El primero cumple con ese mandato, al establecer en la ley penal la clase y la cuantía de la sanción atendiendo a los factores previamente enunciados, proporcionando un marco penal abstracto que permita al juzgador individualizar la pena, teniendo en cuenta las circunstancias concretas de cada caso, tales como: la lesión o puesta en peligro del bien, la intervención del agente para causar la lesión o crear el riesgo, así como otros factores sociales o individuales que sirvan para establecer la menor exigibilidad de la conducta.
83. El juez penal es el encargado de determinar la proporcionalidad en concreto de la pena. Por su parte, el juez constitucional al examinar la validez de las leyes penales debe analizar que existan proporción y razonabilidad suficientes entre la cuantía de la pena y la gravedad del delito cometido, para lo cual debe considerar el daño al bien jurídico protegido, la posibilidad para que sea individualizada entre un mínimo y un máximo, el grado de reprochabilidad atribuible al sujeto activo, la idoneidad del tipo y de la cuantía de la pena para alcanzar la prevención del delito, así como la viabilidad de lograr, mediante su aplicación, la resocialización del sentenciado, en tanto que las leyes penales deben hacer posible al juzgador, en cierto grado, la justificación de la cuantía de las penas que en los casos concretos deben aplicarse.
84. Así, el legislador debe establecer un sistema de sanciones que permita a la autoridad judicial individualizar suficientemente la pena que decreta y determinar

⁵⁰ En este sentido, también véase la jurisprudencia 1a./J. 114/2010, emitida por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXXIII, enero de 2011, página 340, de rubro “PENAS Y SISTEMA PARA SU APLICACIÓN. CORRESPONDE AL PODER LEGISLATIVO JUSTIFICAR EN TODOS LOS CASOS Y EN FORMA EXPRESA, LAS RAZONES DE SU ESTABLECIMIENTO EN LA LEY”.

justificadamente la sanción respectiva, atendiendo al grado de responsabilidad del sujeto implicado, de conformidad con las circunstancias del caso concreto. En efecto, si se considera la multiplicidad de factores que deben estar presentes en la mente del juez al momento de determinar el *quantum* de la pena a imponer al sujeto activo, es claro que mediante un sistema de imposición de sanciones en un tiempo o plazo fijos, no sería posible tal individualización, toda vez que cualquiera que fuera la conducta omitida o realizada y las circunstancias de hecho acaecidas, el lapso de la sanción sería siempre, para todos los casos, invariable, con lo cual se cerraría la posibilidad de justificar adecuadamente la determinación de la pena, en relación con la culpabilidad del sujeto y las circunstancias en que se produjo la conducta típica, contraviniendo con ello el principio de proporcionalidad de la pena.

85. Dicho lo anterior, conviene precisar que esta Sala se ha enfrentado en diversas ocasiones a verificar la proporcionalidad de las sanciones penales impuestas por el legislador al prever las penas aplicables para determinados delitos. Así, se ha tenido que desarrollar un método en el que se reduzca, en tanto sea posible, la discrecionalidad del juzgador en el análisis que se hace sobre los actos legislativos que imponen sanciones penales.
86. En ese contexto, se ha descartado la posibilidad de llevar a cabo un *test* de proporcionalidad para verificar si las penas cumplen con el mandato exigido por el artículo 22 constitucional. Específicamente, al resolver el amparo directo en revisión 85/2014⁵¹, se precisó que ante un caso de proporcionalidad de penas, es importante no equivocar la metodología de análisis dejándose guiar por la ambigüedad del término “proporcionalidad”, ya que cuando ésta se predica de las penas –como ordena el artículo 22 constitucional– no se refiere necesariamente al *test* de proporcionalidad utilizado para verificar la validez de las restricciones impuestas a diversos derechos fundamentales: el análisis sobre la proporcionalidad de penas no tiene como fin resolver algún conflicto entre dos principios, sino evaluar si la regla que establece la sanción penal es proporcional.
87. En este contexto, esta Sala enfatizó que, en el caso de la proporcionalidad de penas, regularmente se analiza una regla (el tipo penal de que se trate) frente a un principio constitucional (el principio de proporcionalidad establecido en el

⁵¹ Resuelto el 4 de junio de 2014, por unanimidad de cuatro votos de los Ministros: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz (ponente), Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, y Presidenta en funciones Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ausente el Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo.

artículo 22 Constitucional), con la finalidad de determinar si aquella –la regla– satisface o no la exigencia del principio constitucional; concretamente, si la pena es acorde o no con relación al bien jurídico afectado y al delito sancionado. Ésta es la razón por la que el *test* de proporcionalidad no es el método idóneo para analizar la proporcionalidad de las penas, en términos del artículo 22 constitucional.

88. Lo antes expuesto, encuentra sustento en la tesis aislada 1ª. CCCIX/2014 (10ª.), de rubro “**PROPORCIONALIDAD DE LAS PENAS. SUS DIFERENCIAS CON EL TEST DE PROPORCIONALIDAD EN DERECHOS FUNDAMENTALES**”⁵² y la diversa 1ª. CCCXI/2014 (10ª.), de rubro “**PROPORCIONALIDAD DE LAS PENAS Y PROPORCIONALIDAD EN MATERIA DE DERECHOS FUNDAMENTALES. LA PRIMERA ESTÁ RELACIONADA CON LA PENALIDAD EN ABSTRACTO, MIENTRAS QUE LA SEGUNDA PUEDE VINCULARSE CON LA INDIVIDUALIZACIÓN EN EL CASO CONCRETO**”⁵³.
89. Descartada la posibilidad metodológica del referido test, se procede a realizar un análisis comparativo en términos ordinales con el fin de verificar la proporcionalidad de las penas, el cual resulta idóneo en la medida que es necesario rechazar un contraste entre delitos que protegen bienes jurídicos distintos y que ya se ha utilizado por esta Corte en diversos precedentes, como sucedió en el amparo directo en revisión 181/2011.
90. Este tipo de examen consiste en realizar un contraste del delito y pena cuya proporcionalidad se analiza con las penas previstas por el propio legislador para otras conductas sancionadas y encaminadas a proteger los mismos bienes jurídicos que aquel ilícito cuya penalidad se analiza.
91. Además, proporcionalidad de una pena no puede realizarse de manera aislada, sino tomando como referencia las penas previstas por el propio legislador para otras conductas de gravedad similar, pero que, además, esa comparación no puede hacerse de forma mecánica o simplista, porque aunado a la similitud en la importancia de los bienes jurídicos lesionados y la intensidad de la afectación,

⁵² Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, libro 10, septiembre de 2014, tomo I, página 590.

⁵³ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 10, septiembre de 2014, tomo I, página 591.

deben considerarse aspectos relacionados con la política criminal instrumentada por el legislador.

92. Al respecto, es aplicable la tesis aislada 1ª. CCCX/2014 (10ª.)⁵⁴, de esta Primera Sala, que dice:

PROPORCIONALIDAD DE LAS PENAS. SU ESTUDIO DEBE LLEVARSE A CABO ATENDIENDO A LOS NIVELES ORDINALES Y NO A LOS CARDINALES O ABSOLUTOS DE SANCIÓN. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación advierte la complejidad de establecer un sistema de proporcionalidad de las penas que obedezca a una lógica estricta de proporcionalidad en términos de niveles cardinales o absolutos de sanción, propia de la corriente retribucionista, es decir, un sistema en el que se distribuye la pena de acuerdo con principios de justicia derivados de las intuiciones compartidas por la comunidad. Así, de acuerdo con este modelo, la sociedad y el legislador deben asegurarse de que el delincuente reciba la pena que lo sitúe en el puesto cardinal que le corresponde en atención a su culpabilidad exacta, de conformidad con las definiciones soberanas. Sin embargo, esta concepción es criticable porque puede derivar en resultados que, si bien reflejan las intuiciones de justicia de la comunidad, pueden ser injustos medidos con el baremo de una verdad trascendente en términos de justicia, debido al elevado nivel de subjetividad que implica. Por el contrario, resulta más adecuado hacer un juicio de proporcionalidad de las penas en términos de una lógica de niveles ordinales, es decir, realizar el análisis a partir de un orden general establecido en el sistema de acuerdo a la escala prevista por el legislador en grandes renglones, para que, de forma aproximada, pueda determinarse qué pena es la adecuada. De este modo, es más fácil identificar si el principio de proporcionalidad se ha violado cuando un delito de determinada entidad, ubicado en sentido ordinal dentro de un subsistema de penas, se sale de ese orden y se le asigna una pena superior; además, este modelo ofrece ventajas, como que las personas condenadas por delitos similares deben recibir sanciones de gravedad comparable y por delitos de distinta gravedad penas cuya onerosidad esté correspondientemente graduada.

b. Proporcionalidad de la pena de prisión contenida en el artículo 108, fracción III, del Código Fiscal de la Federación —vigente en dos mil nueve—, que prevé el delito de defraudación fiscal

93. Expuesto el parámetro de regularidad constitucional relativo al principio de proporcionalidad a la luz del artículo 22 de la Constitución General, esta Primera Sala justificará, en suplencia de la queja⁵⁵, por qué la pena de tres a nueve años

⁵⁴ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, libro 10, septiembre de 2014, tomo I, página 589.

⁵⁵ Jurisprudencia 1ª./J. 1/2022 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 11, marzo de 2022, tomo II, página 1719, de rubro "SUPLENCIA EN AUSENCIA DE LA QUEJA EN

establecida en el artículo 108, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente al momento de los hechos y aplicado al ahora recurrente, no es desproporcional, tal como lo afirmó en su demanda de amparo.

94. En el caso, es importante tener en cuenta que el quejoso sólo planteó la inconstitucionalidad del artículo 108, fracción III, porque consideró que su penalidad resultaba desproporcionada, de ahí que sea conveniente recordar que la conducta imputada, que detonó la aplicación de ese artículo, tanto en el proceso como en la sentencia de condena, consistió haber manifestado en su declaración anual del ejercicio fiscal de dos mil nueve ingresos acumulables para ISR, e ingresos gravables para IETU, menores a los realmente obtenidos —lo cual le valió una condena por el delito de defraudación fiscal equiparada, previsto en el artículo 109, fracción I, en relación con el diverso 108, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil nueve—. Lo anterior se tradujo, según la sentencia del tribunal colegido de circuito, en un daño al erario consistente en \$2´009,855.51, por lo que hace al ISR, y \$478,962.21, por lo que hace al IETU⁵⁶.
95. Lo anterior revela, por una parte, que la norma específicamente impugnada es la contenida en la fracción III, del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación y, por la otra, que la afectación de la conducta desplegada por el quejoso tiene, en principio, un carácter patrimonial cuya traducción en la lengua del derecho tiene que identificarse con un bien jurídico que, a su vez, permitirá establecer un parámetro comparativo que facilite contrastar el tipo penal impugnado con otros que pretenden proteger el mismo valor⁵⁷.

AMPARO PENAL. CUANDO EL QUEJOSO ES EL INCULPADO, OPERA TAMBIÉN RESPECTO DE CUESTIONES DE PROCEDENCIA Y SOBRESEIMIENTO”.

⁵⁶ Sentencia de amparo, páginas 5 y 6.

⁵⁷ Respecto del tema de los delitos fiscales. Esta iniciativa incluye modificaciones a los artículos 108 y 111, así como la adición de un artículo 114-A.

El delito de defraudación fiscal, que se castiga hoy con pena de tres meses a seis años de prisión cuando el monto de lo defraudado no excede de 100 mil pesos y con pena de tres a nueve años de prisión cuando excede de esa cantidad, sufre una importante transformación.

Se crea una nueva categoría intermedia de penalidad, para lograr un sistema sancionatorio más justo y progresivo, con efectos de atenuación para quienes hubieran omitido el pago de contribuciones o se hubieran beneficiado indebidamente en perjuicio del fisco federal por montos menores y medios.

Se aumentan las sumas determinantes de las penas del delito de que se trata, con un efecto benéfico que reduce efectivamente las sanciones aplicables en todos los casos.

Se mantienen las sanciones establecidas para el delito de defraudación fiscal.

96. ¿Y cuál es el bien jurídico? De acuerdo con la redacción del tipo penal, comete el delito de defraudación fiscal quien, con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con *perjuicio del fisco federal*.
97. La palabra perjuicio tiene un alcance semántico en la lengua de uso ordinario⁵⁸, que se identifica con el “*efecto de perjudicar*”, es decir, con la generación de un “*daño o menoscabo material*”, pero también uno más específico, propio del derecho: en términos del Código Civil Federal, artículo 2109, un perjuicio es “*la privación de cualquiera ganancia lícita, que debiera haberse obtenido con el cumplimiento de la obligación*”. De ahí que, en relación con el objeto del que se predica ese perjuicio, se pueda afirmar que el *perjuicio al fisco federal* es un concepto que se refiere al “*monto dejado de percibir por el Estado por los conceptos de impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras o bien la afectación a sus recursos económicos o patrimonio derivados de una devolución ilícita de contribuciones, por ejemplo*”⁵⁹
98. En esa línea, el legislador confeccionó un parámetro de sanción diferenciado de acuerdo con el monto asignable al perjuicio causado por las conductas señaladas. En la exposición de motivos que derivó en la legislación aplicada en el caso, de hecho, se puede constatar que la intención fue reconocer que, con el delito de defraudación fiscal, se podían causar afectaciones patrimoniales de muy distintas cuantías, por lo que se pretendió establecer penalidades escalonadas de acuerdo con la lesión efectivamente causada al bien jurídico. Concretamente, se incluyó una categoría intermedia de penalidad “*para lograr un sistema sancionatorio más justo y progresivo con efectos de atenuación para quienes hubieran omitido el pago de contribuciones o se hubieran beneficiado indebidamente en perjuicio del fisco federal por montos menores y medios*”⁶⁰.

⁵⁸ Según el diccionario de la RAE, perjuicio es el “*efecto de perjudicar*”, y perjudicar es un verbo transitivo que se traduce en “*ocasionar daño o menoscabo material o moral*”.

⁵⁹ Ambrosio Michel, *Derecho Penal Fiscal*, 5ª ed., México, Porrúa, 2022, p. 590.

⁶⁰ Cfr. Exposición de motivos de la reforma de 30 de diciembre de 1996, en la que se insertó una fracción intermedia para penar distinto las conductas, según el daño causado en el erario:

...Respecto del tema de los delitos fiscales. Esta iniciativa incluye modificaciones a los artículos 108 y 111, así como la adición de un artículo 114-A.

El delito de defraudación fiscal, que se castiga hoy con pena de tres meses a seis años de prisión cuando el monto de lo defraudado no excede de 100 mil pesos y con pena de tres a nueve años de prisión cuando excede de esa cantidad, sufre una importante transformación.

99. De ahí que se pueda afirmar que el legislador pretendió proteger el *fisco federal*, en los términos que se explicó, de conductas que pudieran poner en riesgo su integridad. Esto quiere decir que el bien jurídico identificado en la disposición, en efecto, consiste en el *patrimonio* de la hacienda pública y el sistema tributario, lo cual resulta claro si se tiene en cuenta que el tipo penal sujeto a escrutinio se encuentra previsto en una ley especial cuya finalidad es regular la actividad fiscal hacendaria.
100. Ahora, no sobra decir que en esta ley se encuentran reguladas múltiples facultades y supuestos inmersos en la vida patrimonial de las arcas públicas entre las que destacan, desde luego, las posibilidades normativas con que cuenta la autoridad para lograr la *recaudación*, pero también las acciones u omisiones de los particulares que pueden generar una afectación no permitida al patrimonio del Estado; sin embargo, dentro de este universo existen un cúmulo de conductas que lesionan el correcto devenir de la hacienda pública que no necesariamente se materializan en una falsa u omitida declaración de impuestos y, en su caso, la elusión de enterar los recursos monetarios que el Estado debe recibir.
101. En ese entendido, esta Primera Sala considera pertinente no conformar un parámetro comparativo amplio que incluya ese tipo de delitos, sino solamente aquellos que se traducen irremediabilmente en una afectación patrimonial al fisco federal valorable de forma cuantitativa, por lo que es menester examinar la misma en concordancia con el resto de las penas, en su modalidad simple o agravada, para los delitos de fraude fiscal y fraude fiscal equiparado, previstos en el Código Fiscal de la Federación, vigente en 2009, al tutelar, en esencia, el mismo bien jurídico. Adicionalmente, debe ser comparado el diverso delito de contrabando⁶¹,

Se crea una nueva categoría intermedia de penalidad, para lograr un sistema sancionatorio más justo y progresivo, con efectos de atenuación para quienes hubieran omitido el pago de contribuciones o se hubieran beneficiado indebidamente en perjuicio del fisco federal por montos menores y medios.

Se aumentan las sumas determinantes de las penas del delito de que se trata, con un efecto benéfico que reduce efectivamente las sanciones aplicables en todos los casos.

Se mantienen las sanciones establecidas para el delito de defraudación fiscal.

En cambio, para dirigir selectivamente la acción de hacía las conductas mas reprochables, se crea la figura de la defraudación fiscal calificada, con la finalidad de aplicarse en aquellos casos, expresamente previstos; en que la conducta desplegada por el sujeto activo revele un dolo más acentuado.

En el mismo orden de ideas. se considera por primera vez como figura delictiva. la defraudación que tenga por objeto el omitir total o parcialmente el pago provisional de alguna contribución. Ello, porque se trata de una verdadera laguna legal en la que evidentemente concurren todos los elementos de lo que hoy conocemos como delito, incluyendo por supuesto el daño derivado de la falta de oportunidad en la recaudación de las contribuciones, sin que tal conducta tuviera reservada sanción alguna, con el pernicioso efecto de favorecer el pago extemporáneo.

⁶¹ Artículo 102.- Comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:

puesto que si bien obedece a una naturaleza muy distinta y su configuración es diferente, también tiene como consecuencia necesaria la omisión de pago o un pago defectuoso de recursos que el Estado debe percibir.

102. Con motivo de ello, en este caso concreto, si bien se trata de una modalidad simple del delito, el *tertium comparationis* con el que se debe contrastar la pena prevista para este delito de fraude fiscal lo constituirán las penalidades previstas por el Código Fiscal Federal para el resto de los delitos de fraude fiscal, fraude fiscal equiparable y contrabando.

103. Sirva, para mayor facilidad de comprensión, el siguiente cuadro comparativo:

	DELITO	PENA	CONDUCTA
1	Contrabando (vigente en 2009) (artículo 102 del Código Fiscal Federal)	Tres meses a cinco años de prisión si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, es de hasta \$876,220.00 respectivamente o, en su caso, la suma de ambas es de hasta de \$1,314,320.00. De tres a nueve años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, excede de \$876,220.00, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas excede de \$1,314,320.00. De tres a nueve años, cuando se trate de mercancías cuyo tráfico haya sido prohibido por el Ejecutivo Federal en uso de las facultades señaladas en el segundo párrafo del artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.	Introducir al país o extraer de él mercancías, omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias.

(REFORMADA, D.O.F. 22 DE JULIO DE 1994)
I. Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.

		En los demás casos de mercancías de tráfico prohibido, la sanción será de tres a nueve años de prisión. De tres a seis años, cuando no sea posible determinar el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas con motivo del contrabando o se trate de mercancías que requiriendo de permiso de autoridad competente no cuenten con él o cuando se trate de los supuestos previstos en los artículos 103, fracciones IX, XIV, XIX y XX y 105, fracciones V, XII, XIII, XV, XVI y XVII de este Código.	
2	Defraudación fiscal (vigente en 2009) (artículo 108 del Código Fiscal Federal)	Tres meses a dos años de prisión, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$1,221,950.00. Dos años a cinco años de prisión, cuando el monto de lo defraudado exceda de \$1,221,950.00 pero no de \$1,832,920.00. Tres años a nueve años de prisión, cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$1,832,920.00. Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión. (ADICIONADO, D.O.F. 5 DE ENERO DE 2004) Si el monto de lo defraudado es restituido de manera inmediata en una sola exhibición, la pena aplicable podrá atenuarse hasta en un cincuenta por ciento.	Con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución o obtenga un beneficio indebido con perjuicio al fisco federal

3	Defraudación fiscal calificado (vigente en 2009) (artículo 108 del Código Fiscal Federal)	La pena que corresponda, según las establecidas en el artículo 108, se aumentará en una mitad.	Si la defraudación fiscal se origina por: a). Usar documentos falsos. b). Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un período de cinco años el contribuyente haya sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces. c). Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan. d). No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros. e). Omitir contribuciones retenidas o recaudadas. f) Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan. g) Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.
4	Fraude fiscal equiparable (vigente en 2009) (artículo 109 del Código Fiscal Federal)	Mismas penas que el delito de defraudación fiscal.	Las conductas, en su literalidad, son las siguientes: I. Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o

			ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta. II. Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado. III. Se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal. IV. Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal. V. Sea responsable por omitir presentar, por más de doce meses, la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente. VI. (DEROGADA, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006) VII. (DEROGADA, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006)
--	--	--	---

104. En esos términos, la pregunta que hay que formularse entonces es si las penas asignadas por el legislador al delito de defraudación fiscal (específicamente, la de tres años a nueve años de prisión, cuando el monto de lo defraudado es mayor de \$1,832,920.00) son desproporcionadas en comparación con las penalidades establecidas para otros delitos que atentan contra el fisco federal de forma similar y conforme a diversas situaciones que los agravan.
105. Esta Primera Sala, como ya se indicó, entiende que el resultado de esa comparación conduce a declarar la constitucionalidad de la punibilidad cuestionada porque, en realidad, los peldaños de la escala de penas confeccionada por el legislador –expuesta en el cuadro anterior– son prácticamente uniformes y, en todo caso, la mayor o menor penalidad está condicionada al monto en que se puede traducir la afectación a la hacienda pública monetariamente; de ahí que pueda afirmarse que la previsión específica resulta proporcional.
106. Así es: un argumento determinante para justificar la proporcionalidad de las penas, en específico la impugnada, es que su previsión, además de que se corresponde en términos cuantitativos con la de otros delitos que protegen el mismo bien jurídico, responde de manera directamente a proporcional al monto pecuniario en que se puede cuantificar la afectación a las arcas públicas por el despliegue de la conducta injusta. Así, es posible constatar que la penalidad correspondiente al delito de defraudación fiscal –la cual fue impugnada– de tres años a nueve años de prisión es estrictamente idéntica a la indicada al legislador para el delito de contrabando cuando el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, excede de \$876,220.00, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas excede de \$1,314,320.00⁶², por ejemplo. Lo mismo sucede en el caso del delito de defraudación fiscal equiparable, en el que se estableció la misma penalidad que para el delito de fraude fiscal. Y esto es así, porque, tal cual se desprende de la exposición de motivos, el legislador, con la creación de categorías meritorias de penas distintas de acuerdo con la afectación causada pretendió consignar en la ley un *“sistema sancionatorio más justo y progresivo, con efectos de atenuación para quienes hubieran omitido el pago de contribuciones o se hubieran beneficiado indebidamente en perjuicio del fisco*

⁶² Este monto de afectación, incluso, es menor al que detona la penalidad aplicable –e idéntica– al de defraudación fiscal.

federal por montos menores y medios”. De ahí se desprende el interés justificado por parte del legislador de prever en la norma penal sanciones más altas para conductas que se tradujeron en afectaciones igualmente más graves —en términos patrimoniales— al fisco federal.

107. Por lo tanto, esta Primera Sala concluye que la penalidad consignada en el artículo impugnado por el quejoso, 108, fracción III, del Código Fiscal Federal, es constitucional, pues no se aprecia que en el supuesto aplicado la pena sea abiertamente desproporcional o irrazonable en relación con los márgenes de punibilidad y la política criminal instrumentada por el legislador para otros delitos. Por lo que es infundado que el mismo resulte violatorio del principio de proporcionalidad de penas previsto en el artículo 22 constitucional.

108. Una vez dicho lo anterior, corresponde abordar el diverso tópico de constitucionalidad identificado en la procedencia.

B) Es obligatorio para los jueces penales del sistema tradicional o mixto el invitar a las partes a participar de un mecanismo alternativo de solución de controversias conforme a la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal.

109. Como se reseñó en el apartado de procedencia, corresponde a esta Sala responder la siguiente pregunta: ¿existe o no una obligación constitucional a cargo de los juzgadores penales del sistema tradicional o mixto de invitar a las partes a la celebración de un mecanismo alternativo de solución de controversias, a la luz del del derecho humano de acceso a la justicia restaurativa, previsto en el artículo 17, párrafo quinto, de nuestra Constitución General?

110. Esta Primera Sala considera que no asiste razón al quejoso recurrente, pues del paradigma constitucional no se desprende dicha obligación y, entonces, lo procedente es confirmar la sentencia de amparo, pero con ciertas precisiones.

111. Para sostener la conclusión, en esta resolución se expondrá un parámetro general sobre la doctrina constitucional de a) justicia restaurativa y, posteriormente, una argumentación sobre el b) caso concreto con el fin de dar respuesta a la recurrente.

a. Justicia restaurativa

112. No es la primera vez que esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación expone su criterio jurídico sobre el paradigma constitucional de justicia restaurativa. Al resolver la contradicción de tesis 220/2016⁶³ y en el amparo en revisión 100/2021⁶⁴, se señalaron sus antecedentes, fundamento constitucional, finalidad y características esenciales.
113. En dichos precedentes se indicó que al menos desde que se constituyó el Estado de Derecho en los países que asumieron el sistema conocido como Continental Europeo, el proceso penal se estableció como la vía única para solucionar el conflicto penal que surge por la comisión de un delito.
114. México, desde su nacimiento como país independiente, acogió este sistema, y con ello impidió la posibilidad de que se abriera cualquier otro camino de solución, desde la investigación hasta la ejecución de las penas. Depositó en el Ministerio Público la facultad exclusiva de hacerse cargo de la investigación y persecución de los delitos, imposibilitando con esto al gobernado para que él, por su cuenta, pudiera acceder a la administración de justicia. El único que podía decidir si investigaba era el Ministerio Público y, en su caso, si ejercía acción penal. Si decidía no hacerlo, la víctima, materialmente, no disponía de derecho alguno para oponerse⁶⁵, carecía de herramientas para buscar por su parte una solución, pues aunque era factible buscar directamente la reparación del daño, no contaba con margen de negociación porque no podía disponer de la acción; en tanto que el inculpado no encontraba ningún aliciente en reparar el daño, ya que de todas formas sería llevado a juicio y, éste, a su vez, le brindaba la posibilidad de resultar absuelto.

⁶³ Contradicción de tesis 220/2016, resuelta en sesión de uno de febrero de dos mil diecisiete, bajo la ponencia del Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Jorge Mario Pardo Rebolledo –Ponente–, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y la Ministra Presidenta Norma Lucía Piña Hernández. En contra del emitido por el Ministro José Ramón Cossío Díaz, por lo que se refiere a la competencia; y por unanimidad de cinco votos de los Ministros: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo (Ponente), Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y la Ministra Presidenta Norma Lucía Piña Hernández, en cuanto al fondo del asunto.

⁶⁴ Amparo en revisión 100/2021, resuelto en sesión de primero de diciembre de dos mil veintiuno, bajo la ponencia de la Ministra Norma Lucía Piña Hernández. Unanimidad de cinco votos de la Ministra Ponente y los Ministros Juan Luis González Alcántara Carrancá quien se reserva el derecho de formular voto concurrente, Jorge Mario Pardo Rebolledo y Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y la Ministra Presidenta Ana Margarita Ríos Farjat.

⁶⁵ Esto cambió hasta 1995 cuando se abrió la oportunidad de impugnar el inejercicio de la acción penal (por decisión u omisión de decidir). Fue hasta el año 2000 cuando a la víctima se le reconoció, a nivel constitucional, un papel más fuerte, pero en la práctica no ha podido desembarazarse del fiscal –a pesar de criterios jurisprudenciales, necesita de él para tomar parte activa del proceso–. Asimismo, la incorporación del derecho a la reparación del daño en sede constitucional no basta, porque el diseño actual del juicio ha impedido hacerlo efectivo.

115. Asimismo, el Estado depositó en los jueces, también en exclusiva, la facultad de gobernar el proceso, desde que el Ministerio Público ejercía la acción, hasta que dictaba sentencia definitiva. En este sentido, todo aquel que padeciera un hecho que pudiera ser constitutivo de delito estaba obligado a acudir al proceso en busca de justicia y una vez que se abría esa puerta, necesariamente debía transitarse por el juicio hasta obtener una sentencia favorable a sus intereses.
116. Sin embargo, en los precedentes referidos, esta Primera Sala refirió que con la reforma constitucional publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 2008, nació un nuevo sistema de justicia penal, un cambio de paradigma que obligó a replantear por completo la totalidad de elementos que definen la manera en que se administra justicia en este ámbito.
117. Así, dijo que con dicha reforma el poder constituyente no sólo modernizó el procedimiento penal, al establecer que será acusatorio y oral⁶⁶; sino que también introdujo la justicia restaurativa y, con ello, creó nuevos caminos de solución para encausar, a través de los mecanismos alternativos, todos aquellos asuntos que podrían encontrar mejor solución que en el juicio.
118. En ese sentido, precisó que el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos, en lo que aquí interesa, establece:

Artículo 17. (...)

Las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias. En la materia penal regularán su aplicación, asegurarán la reparación del daño y establecerán los casos en los que se requerirá supervisión judicial.

119. De acuerdo con lo anterior, destacó que con la reforma constitucional referida, ahora la justicia restaurativa y la retributiva coexisten en el sistema penal acusatorio⁶⁷.
120. Explicó que la **justicia retributiva**⁶⁸ significa infligirle al imputado un daño —a través de una pena, en especial la privación de su libertad— como retribución del daño que generó con la comisión de un delito, con el objetivo primario de sanción y, adicionalmente, como medida ejemplar de disuasión hacia todos los

⁶⁶ Véase el artículo 20, primer párrafo de la Constitución Federal que literalmente establece:

20.- El proceso penal será acusatorio y oral. Se regirá por los principios de publicidad, contradicción, concentración, continuidad e inmediación”.

⁶⁷ Sin embargo, como se puede ver en los transitorios de la ley que regula los mecanismos alternativos, también se previó en el Código Federal de Procedimientos Penales este tipo de justicia para los procedimientos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor del sistema de justicia penal acusatorio

⁶⁸ Roxin, Claus, Derecho Penal, Parte General, Tomo I, Thomson-Civitas, Navarra, 2007, págs. 81 a 85.

gobernados: así reacciona el Estado contra los gobernados que cometan delitos. En este sentido, el legislador es quien determina —a través de las normas sustantivas penales— el castigo que el inculpado debe compensar, sobre todo a la sociedad, por la infracción generada a un miembro de la sociedad.

121. En cambio, la **justicia restaurativa**⁶⁹ implica volver las cosas al estado en que se encontraban antes del hecho delictivo. Buscar que el inculpado repare el daño que ha causado, sin declararlo “culpable” e imponerle propiamente una sanción, dado que no persigue sancionar, sino sólo reparar.
122. Ambos tipos de justicia parten de la base de que ocurrió un hecho considerado como delito y los dos también pretenden, por la vía de la justicia, solucionarlo. Pero el segundo se construye sobre la premisa de que el primero ha sido incapaz para solucionar la conflictiva penal y de que, por diseño normativo, ha dificultado la real incorporación de la víctima en el proceso.
123. Con base en lo expuesto, afirmó que a primera vista podría sustentarse que la justicia retributiva y la justicia restaurativa son opuestas y que, por tanto, los caminos que se enfilan hacia uno u otro extremo necesariamente persiguen objetivos encontrados. Sin embargo, aunque esta idea es útil para fijar bien los extremos de justicia que cada una busca en materia penal ocurre que los caminos no persiguen exclusivamente un tipo de justicia; tan sólo tienen, por regla general, un orden de prioridades invertidas y, en casos excepcionales, ciertamente excluyentes.
124. Por lo tanto, afirmó que en buena medida los caminos desembocan en una justicia mixta, con parte de retribución y con parte de restauración. La razón parece clara: la reparación del daño se ha posicionado como principal objetivo de la justicia penal, pero no es el único. De manera que el juicio debe buscar la reparación del daño, pero también imponer una pena y, en este camino, ésta es prioridad. Por contrapartida, los mecanismos alternativos deben procurar la reparación del daño y si para lograrlo es necesario, prescindirá de la pena —como en los acuerdos reparatorios—, pero no siempre o al menos no de toda la pena —como en el procedimiento abreviado—.

⁶⁹ Gordillo Santana, L.F., *La Justicia Restaurativa y la Mediación Penal*, Ed. Iustel, Madrid, 2007, págs. 39-45; y CHRISTIE, “Conflicts as Property”, *British Journal of Criminology*, vol. 17, núm. 1, 1976.

125. Entonces, precisó que en el juicio hay pena —retribución— y también reparación del daño —restauración—, pero aquélla es prioritaria; y en los mecanismos alternativos hay restauración —reparación del daño—, aunque también puede haber retribución, esto es, son híbridos con prioridades invertidas.
126. Con todo, sostuvo que si bien la justicia restaurativa no deja de tener como presupuesto la comisión de un hecho considerado como delito, lo cierto es que no pretende ya, por regla general, declarar una responsabilidad penal e imponer una pena aflictiva, especialmente la de prisión.
127. Así, determinó que los procesos de justicia restaurativa se sustentan en un cambio de paradigma, entendido como un proceso donde *las partes involucradas en un conflicto originado por la comisión de un delito, acuerdan solucionarlo tratando las consecuencias del delito y sus implicaciones para el futuro, esto es, demanda que las partes envueltas en el conflicto sean los protagonistas, no un tercero, que en el juicio es el Estado: tanto como parte actora (Ministerio Público) como decisor (Juez).*
128. En ese sentido, puntualizó que los mecanismos que buscan justicia restaurativa requieren, como punto de partida, el consentimiento libre y voluntario de la víctima y del imputado de someter el conflicto a un proceso restaurativo, lo que implica que el imputado acepte los hechos de la imputación o que, al menos, no los cuestione.
129. Es así porque la aceptación del inculpado no es gratuita, ya que a través de la celebración de un mecanismo de solución alterna suspende la tramitación del proceso penal y, con ello, evita la posibilidad de resentir los efectos de la justicia retributiva: que se le imponga una pena, principalmente la privación de su libertad, así como la consecuente reparación del daño.
130. Los beneficios inmediatos hacia los partícipes (reparación del daño para la víctima y para el imputado evitar la tramitación de un proceso que culmine con la imposición de una pena privativa de libertad) no son los únicos efectos relevantes, esto es, no llega al extremo de considerarse un asunto privado y, eso explica la necesidad de la intervención del Estado, quien conserva un rol significativo al: a) establecer el marco legal dentro del cual se desarrollan los procesos restaurativos, b) decidir qué casos pueden ser encausados por estos, c) supervisar la legalidad

en los procesos y d) velar por el cumplimiento de los acuerdos. *Pero, en cambio, la decisión de participar en un proceso restaurativo, a qué tipo de acuerdo va a llegar y algunas veces incluso la forma en la cual el proceso restaurativo será conducido, son decisiones exclusivas de las partes.*

131. Establecido lo anterior, esta Primera Sala enfatizó que las consideraciones apuntadas son acordes con las razones que el poder constituyente registró en el proceso legislativo que originó la reforma en cuestión, pues en el dictamen de la Cámara de Senadores de trece de diciembre de dos mil siete, se expuso lo siguiente:

II. MATERIA DE LA MINUTA

La Minuta con Proyecto de Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de nuestra Carta Magna, en materia de justicia penal y seguridad pública, estima que el sistema de justicia actual es preponderantemente inquisitivo, ya que el indiciado es considerado culpable hasta que se demuestre lo contrario, por lo que se considera que el modelo de justicia penal vigente, ha sido superado por la realidad.

En una visión general, la reforma integral al sistema de justicia penal propuesta en la minuta de mérito atiende las siguientes características: (...)

5) *Estima necesario que se prevean mecanismos alternativos de solución de controversias, que procuren asegurar la reparación del daño, sujetas a supervisión judicial en los casos que la legislación secundaria juzgue conveniente.* Al respecto el dictamen de la Colegisladora estima que esta medida generará economía procesal, además de lograr que la víctima de un delito esté cobijada y que el inculpado se responsabilice de sus acciones, reparando el daño causado. (...)

III. CONSIDERACIONES (...)

Una vez referida la opinión de la Comisión de la Defensa Nacional procederemos al análisis y estudio de los instrumentos legislativos señalados (minuta e iniciativa).

Este dictamen es producto de un intenso debate y retoma aportaciones de todos los que participaron en él, convencidos de que era urgente y necesaria una reforma integral al sistema de procuración e impartición de justicia penal que permita a todos los actores de dicho sistema cumplir con mayor eficacia su labor, que genere los incentivos necesarios para que cada uno de ellos rinda cuentas y garantice que todos los ciudadanos -víctimas e imputados- accedan a un sistema de justicia más eficaz y equitativo. Esta reforma permitirá al Estado mexicano dar una respuesta adecuada a la grave crisis que atraviesa la justicia penal y que todos los actores sociales reconocen.

De manera general, durante el presente análisis y estudio se identificaron tres problemas centrales, a saber:

1. Que el sistema de procuración e impartición de justicia penal tiene serios problemas operativos y de diseño, y que no cumple con sus funciones.
2. Que existe una crisis en la seguridad pública que amenaza al Estado mexicano en su conjunto, en particular aquella generada por la delincuencia organizada.
3. Que se carece de una indispensable coordinación entre los poderes y los órdenes de gobierno -federal, estatal y municipal- para enfrentar el problema de la seguridad pública y para mejorar el funcionamiento de la justicia penal. Esto es particularmente grave en el ámbito de las policías.

El consenso sobre la existencia de estos tres grandes problemas permitió definir con claridad los objetivos de la reforma. Estos son los siguientes:

1. Una reforma que permita un tránsito ordenado, gradual y viable al sistema acusatorio.
2. Un sistema eficaz para combatir a la delincuencia, en especial aquella que tiene el carácter de organizada.

3. Un sistema penal que garantice el debido proceso, la presunción de inocencia, asegure los derechos de las víctimas y proteja a los ciudadanos de los abusos de la autoridad.

A partir de estos objetivos, y antes de entrar en el análisis detallado del contenido de la reforma, es posible exponer los grandes ejes que articulan la reforma constitucional.

Un primer asunto es el establecimiento de un sistema penal acusatorio basado en los principios de contradicción, concentración, inmediación, continuidad y presunción de inocencia y que asegure un equilibrio procesal entre las partes, defensa, acusación y ofendidos. La implementación de este sistema supone un cambio de envergadura para todos los actores que participan en la operación del sistema. Por ello, se estimó conveniente establecer un periodo amplio de transición, que permitiera que cada entidad federativa genere un programa de reforma de acuerdo con sus necesidades y características propias. Es decir, se busca asegurar un tránsito ordenado y responsable que asegure la viabilidad del cambio y el establecimiento de las condiciones materiales y humanas para que opere adecuadamente. Lo anterior implica necesariamente que durante este periodo de transición coexistirán en el país el sistema vigente y el sistema reformado. Al término del proceso de transición, que tiene una duración de ocho años, el nuevo sistema deberá estar en funcionamiento en todo el país. (...)

Las consideraciones antes mencionadas también se reflejan en el contenido de la minuta enviada por la Colegisladora y que constituye la materia del presente dictamen.

Estas comisiones unidas hacen suyos los argumentos expresados con anterioridad y expresan las siguientes razones que sustentan las particularidades de la reforma que se discute: (...)

Artículo 17

Mecanismos alternativos de solución de controversias y Defensoría Pública.

Estas comisiones unidas, consideramos al igual que la Colegisladora que la evolución progresiva de los derechos humanos ha derivado en la obligación que los Estados tienen que garantizar el libre ejercicio de dichos derechos, lo cual no se limita únicamente a una cuestión formal, sino que además impone la obligación de proporcionar todos los medios necesarios para que el sujeto de estos derechos pueda hacerlos efectivos. Esta conclusión tiene su origen en el sistema interamericano que nos rige, específicamente en el artículo 1.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, donde se fija el compromiso de los Estados partes respecto de la aplicación de dicho instrumento internacional.

El establecimiento de un servicio de defensoría pública de calidad (...)

Además de lo anterior, se comparte la idea de establecer mecanismos alternativos de solución de controversias que se traduzcan en una garantía de la población para el acceso a una justicia pronta y expedita. Estos mecanismos alternos a los procesos jurisdiccionales para la solución de controversias, (entre otros la mediación, conciliación y arbitraje), permitirán en primer lugar cambiar al paradigma de la justicia restaurativa, propiciarán una participación más activa de la población para encontrar otras formas de relacionarse entre sí, donde se privilegie la responsabilidad personal, el respeto al otro y la utilización de la negociación y la comunicación para el desarrollo colectivo; asimismo, servirán para despresurizar las altas cargas de trabajo de los órganos jurisdiccionales y para que las víctimas obtengan de forma más rápida la reparación del daño, que es una asignatura pendiente de nuestro sistema de derecho.

Por lo que respecta en concreto a la materia penal, se prevé la necesidad de regular la aplicación de estos mecanismos por parte de los operadores de la ley, en atención a la naturaleza de los derechos tutelados y los que pueden ser renunciables, y en todos los casos, de forma ineludible, será necesario que se cubra previamente la reparación del daño para que proceda, precisándose además que las formas de justicia alternativa de índole penal necesitarán la revisión de la autoridad judicial en su cumplimiento, en beneficio de las víctimas y los ofendidos. (...)

132. Con base en lo expuesto, arribó a las conclusiones que se precisan:

- La reforma constitucional introdujo la justicia restaurativa como eje toral del sistema de justicia en general y, por supuesto, en materia penal, a través de la creación de nuevos caminos de solución para encausar, *mediante los mecanismos alternativos, todos aquellos conflictos de naturaleza penal que podrían encontrar mejor solución que en el juicio.*
- Aunque la justicia restaurativa no deja de tener como presupuesto la comisión de un delito, no busca declarar la responsabilidad penal del imputado y la imposición de una pena de prisión; *su prioridad es reparar el daño causado por la comisión de un delito.*
- Se sustenta en un cambio de paradigma, entendido como un proceso donde las *partes involucradas en el conflicto penal son los protagonistas*, no un tercero, que en el juicio es el Estado: tanto como parte actora (Ministerio Público) como decisor (Juez).
- Los mecanismos que buscan justicia restaurativa requieren, como punto de partida, *el consentimiento libre y voluntario de la víctima y del imputado de someter el conflicto a un proceso restaurativo*, lo que implica que el imputado acepte los hechos de la imputación o que, al menos, no los cuestione.
- Los beneficios inmediatos hacia los partícipes —reparación del daño para la víctima y para el imputado evitar la tramitación de un proceso que culmine con la imposición de una pena privativa de libertad— no llega al extremo de considerarse un asunto privado, razón por la cual es necesario que el Estado regule su aplicación, en atención a la naturaleza de los derechos tutelados y los que pueden ser renunciables.
- El tránsito del conflicto penal por medio de mecanismos alternativos de solución servirá para despresurizar las altas cargas de trabajo de los órganos jurisdiccionales.

133. Bajo esa misma línea argumentativa, esta Primera Sala también resolvió la contradicción de tesis 141/2021⁷⁰, en la que indicó que a partir de la reforma constitucional del 18 de junio de 2008 se implementó en nuestro país el sistema penal acusatorio y oral, en el que, entre otras cosas, se incorporaron formas alternas de solución de controversias, al establecerse en el párrafo quinto del artículo 17 constitucional que las leyes los preverán.

⁷⁰ Resuelta en sesión de tres de noviembre de dos mil veintiuno, bajo la ponencia de la Ministra Norma Lucía Piña Hernández, por mayoría de tres votos, de los Ministros Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Juan Luis González Alcántar Carrancá y la Ministra Norma Lucía Piña Hernández (ponente). En contra de los emitidos por la Ministra Ana Margarita Ríos Farjat y el Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo.

134. Además, puntualizó que del proceso legislativo correspondiente a la reforma constitucional indicada, se apreciaba que la incorporación de las formas alternas de solución de controversias se justificó sobre la base del reconocimiento que en nuestro país se identificó el empleo de recursos públicos en persecuciones penales extensas, costosas y de muy cuestionable interés para la seguridad pública, respecto de las que se afirmó que en el ámbito penal se decía que se rigen por una legislación violatoria de derechos humanos, como el de presunción de inocencia, al permitir juzgar a los gobernados privados de su libertad en la mayoría de los casos y en las que, en muchas ocasiones, el pago de la reparación del daño a cargo del sentenciado queda sin cumplimentarse.
135. En ese sentido, señaló que las medidas alternas de resolución de conflictos se consideraron como un punto de partida para fomentar la educación para la no violencia en los diferentes sectores de la sociedad y la resolución sana de conflictos, que propician una participación más activa de la población para encontrar otras formas de relacionarse entre sí, donde se privilegie la responsabilidad personal, el respeto al otro y la utilización de la negociación y la comunicación para el desarrollo colectivo.
136. Ello, en tanto que con su implementación se estimó que podrían alcanzarse finalidades específicas y esenciales, como son:
- Evitar el riesgo de colapsar a las instituciones ante las exigencias legales y administrativas que implica el modelo de justicia, en tanto que permiten despresurizar las altas cargas de trabajo de los órganos jurisdiccionales.
 - Incrementar la eficiencia y racionalidad en la aplicación de recursos públicos para la persecución de los delitos, disminuyendo los costos, tanto para el sistema de justicia como para las partes involucradas, al centrar las capacidades institucionales en la investigación y persecución de ciertos delitos.
 - Garantizar el acceso a la justicia pronta y expedita, al agilizar el desempeño de los tribunales en la solución de conflictos.
137. Así, en el precedente referido se sostuvo que, de acuerdo con el proceso legislativo, la promoción de mecanismos alternativos de solución de controversias en muchas ocasiones resulta más apropiada para los fines de la justicia que la imposición de una pena de prisión, al restituir al agraviado en el pleno goce de sus derechos y reconstruir el orden social quebrantado por medio de la restitución y

no de la represión; por lo que la instancia penal debería ser la última a la que se recurra.

138. Todo ello, se reiteró, en el entendido que la procedencia siempre debería estar condicionada a que se garantice la reparación del daño, se sujete su cumplimiento a supervisión judicial de ser necesario y se trate de ciertos delitos.

b. El caso concreto

139. Una vez expuesto sustancialmente el criterio de esta Primera Sala en torno a la justicia restaurativa que se tutela, entre otras formas, con la previsión de mecanismos alternativos de solución de controversias, corresponde verificar si las consideraciones expuestas por el tribunal colegiado de circuito resultan acordes con el mismo o si, por el contrario, asiste razón al quejoso recurrente. Eso implica la necesidad de responder dos preguntas: ¿De acuerdo con los parámetros de justicia restaurativa establecidos por esta Suprema Corte y la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos para la Solución de Controversias en Materia Penal es viable que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, identificada como víctima en el proceso penal, sea participe de un mecanismo de esta índole? ¿Los jueces de la causa tienen la obligación de invitar a las partes a acceder a uno de estos mecanismos, de tal suerte que la omisión de hacerlo implica reponer el procedimiento?
140. Previo a responderlas es necesario tener en cuenta que, a pesar de que las conductas imputadas al quejoso se realizaron en 2009, el proceso se llevó a cabo en años posteriores, de tal suerte que se dictó sentencia de primera instancia hasta el 8 de febrero de 2021. Esto es relevante, porque la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal, si bien tuvo su origen en la reforma constitucional de 2008⁷¹, fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el lunes 29 de diciembre de 2014, y su vigencia se condicionó a los términos y plazos en que entró en vigor el Código Nacional de Procedimientos Penales, de conformidad con lo previsto en el artículo segundo

⁷¹ Mediante la cual se incorporó al ordenamiento jurídico el sistema penal acusatorio y el principio de justicia restaurativa.

transitorio del Decreto por el que se expidió⁷², lo cual sucedió el 14 de junio de 2016⁷³.

141. Luego, es viable afirmar que, en efecto, la destacada ley nacional era aplicable dentro del proceso penal instaurado al quejoso, pues se advierte de autos que el cierre de instrucción aconteció hasta el 7 de agosto de 2020, cuando ya se encontraba vigente la ley en comento, sin que sea obstáculo que el proceso penal seguido en contra del quejoso era de carácter tradicional o mixto, porque, como establece el propio artículo Primero Transitorio de la ley, ésta resulta aplicable a *“procedimientos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor del sistema de justicia penal acusatorio y se sustanciarán de conformidad con lo previsto en la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal”*.

142. En ese entendido, se comprende que el tribunal colegiado de circuito haya realizado un examen del ordenamiento para resolver que no eran procedentes los mecanismos alternativos de solución de controversias por la naturaleza del delito; sin embargo, no se comparten algunas de sus consideraciones.

143. Respondamos, entonces, las preguntas que sintetizan la problemática que nos concierne:

- i) **¿De acuerdo con los parámetros de justicia restaurativa establecidos por esta Suprema Corte y la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos para la Solución de Controversias en Materia Penal es viable que la Secretaría de Hacienda y Crédito**

⁷² **Transitorios**

Primero. La Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal entrará en vigor en los mismos términos y plazos en que entrará en vigor el Código Nacional de Procedimientos Penales, de conformidad con lo previsto en el artículo segundo transitorio del Decreto por el que se expide el Código Nacional de Procedimientos Penales.

Las reformas y adiciones al Código Federal de Procedimientos Penales previstas en el presente Decreto entrarán en vigor en las regiones y gradualidad en las que se lleve a cabo la declaratoria a que refiere el artículo segundo transitorio del Decreto por el que se expide el Código Nacional de Procedimientos Penales, serán aplicables para los procedimientos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor del sistema de justicia penal acusatorio y se sustanciarán de conformidad con lo previsto en la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal.

⁷³ En el artículo Segundo Transitorio del Código Nacional de Procedimientos Penales se estableció que éste entraría en vigor gradualmente en los términos previstos en la declaratoria que al efecto emita el Congreso de la Unión, sin que pueda exceder del 18 de junio de 2016. Por declaratoria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 26 de febrero de 2016, el Congreso de la Unión declaró la entrada en vigor a nivel federal del Código Nacional de Procedimientos Penales, a partir del 29 de abril de 2016, en los Estados de Campeche, Michoacán, Sonora y Veracruz; y a partir del 14 de junio de 2016 en los Estados de Baja California, Guerrero, Jalisco, Tamaulipas, así como en el archipiélago de las Islas Marías y en el resto del territorio nacional, a que se refieren los artículos 42 y 48 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Público, identificada como víctima en el proceso penal, sea participe de un mecanismo de esta índole?

144. Recordemos que el tribunal de amparo sostuvo que en *delitos de esta naturaleza*, donde el denunciante es una autoridad y la ofendida la sociedad en general, no procedían los mecanismos alternativos de solución de controversias, porque fueron ideados para resolver controversias surgidas entre miembros de la sociedad con motivo de la denuncia o querrela referidos a un hecho delictivo.
145. Además, que, en el artículo 3, fracción VI, de la ley, se identifican como intervinientes a las personas que participan en los mecanismos —en calidad de solicitante o de requerido—, mientras que en las fracciones XI y XIII⁷⁴, se definió al “requerido” como la persona física o moral convocada para solucionar la controversia y al “solicitante” como la persona física o moral que acude a los Órganos de Justicia Alternativa con la finalidad de buscar la solución. Por lo anterior, concluyó que la norma en cuestión no era aplicable a los casos en los que el denunciante es una autoridad, dado que no tiene calidad de persona física o moral.
146. A juicio de esta Primera Sala, la anterior determinación es equivocada, puesto que sí es viable que, en delitos de naturaleza fiscal, cuando la Secretaría de Hacienda participa de un proceso penal con el objeto de tutelar el *fisco federal*, haya lugar a un mecanismo alternativo de solución de controversias.
147. Tal como se detalló en los precedentes citados, una de las ideas fundamentales que rigen el principio de justicia restaurativa es que se busquen nuevos caminos de solución de conflictos de naturaleza penal que podrían ser mejores que el curso de un juicio cuyo puerto sea el establecimiento de una pena; asimismo, que *su prioridad es reparar el daño causado por la comisión de un delito*, bajo un cambio de paradigma en donde las partes involucradas en el conflicto penal sean las

⁷⁴ Artículo 3. Glosario

VI. Intervinientes: Las personas que participan en los Mecanismos Alternativos, en calidad de Solicitante o de Requerido, para resolver las controversias de naturaleza penal;

...

XI. Requerido: La persona física o moral convocada para solucionar la controversia penal mediante la aplicación de un mecanismo alternativo;

...

XIII. Solicitante: La persona física o moral que acude a los Órganos de Justicia Alternativa, con la finalidad de buscar la solución de una controversia penal;

protagonistas, a partir *del consentimiento libre y voluntario de la víctima y del imputado de someter el conflicto a un proceso restaurativo*, lo cual conduce a beneficios inmediatos para las partes —la reparación del daño por una parte y, para el imputado, el evitar la tramitación de un proceso que culmine con la imposición de una pena privativa de libertad—.

148. A su vez, en la ley nacional se establece que “los mecanismos alternativos de solución de controversias en materia penal tienen como finalidad propiciar, a través del diálogo, la solución de las controversias que surjan entre miembros de la sociedad con motivo de la denuncia o querrela referidos a un hecho delictivo, mediante procedimientos basados en la oralidad, la economía procesal y la confidencialidad”.

149. En el caso de los delitos fiscales, la afectación por el despliegue de las conductas ilícitas es de carácter inminente y principalmente patrimonial, por lo que subsanar la lesión al bien jurídico también podría materializarse en una acción inversa del mismo carácter: pagar por la reparación del daño. Lo anterior no quiere decir que los delitos fiscales queden impunes, sino simplemente reconocer que, cuando las conductas tienen consecuencias que impactan en las arcas públicas, restaurar los recursos dejados de percibir o corregir los montos fraudulentamente percibidos también se vuelve una prioridad para el Estado, en general, y para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como dependencia del poder ejecutivo asignada a esa tarea, en particular. Es en este punto, donde un mecanismo alternativo de solución de controversias podría tener lugar, en caso, desde luego, que se cumplan los requisitos legales para poder acceder a ellos.

150. Así es, conforme al artículo 5 de la ley sujeta a estudio, se puede advertir que los mecanismos alternativos serán procedentes en los casos previstos por la legislación procedimental penal aplicable y, al respecto, en el Capítulo XIII, del Código Federal de Procedimientos Penales, se establece el mecanismo denominado “Acuerdos reparatorios”, que se definen como *“aquellos celebrados entre la víctima u ofendido y el inculpado que, una vez aprobados por el ministerio público o juez, y cumplidos en sus términos, tienen como efecto la conclusión del*

*procedimiento penal*⁷⁵. Además, en el artículo 112 Bis, se establece que serán procedentes en los casos de: I. Delitos que se persiguen por querella o requisito equivalente de parte ofendida; II. Delitos culposos, o III. Delitos patrimoniales cometidos sin violencia sobre las personas. Lo anterior, siempre que el imputado no haya celebrado anteriormente otros acuerdos por hechos de la misma naturaleza jurídica, salvo que hayan transcurrido cinco años de haber dado cumplimiento al último acuerdo reparatorio, o se trate de delitos de violencia familiar.

151. Luego, queda claro que tratándose de los delitos imputados al quejoso de defraudación fiscal (artículo 108 del Código Fiscal Federal) y defraudación fiscal equiparado (artículo 109 de la misma disposición), cuya afectación al *fisco federal* es de carácter principalmente patrimonial, cabe la posibilidad de celebrar un acuerdo reparatorio, siempre que se haga dentro del marco que la ley establece para ello, pues ambos son perseguibles por querella de la parte ofendida⁷⁶.

152. No es obstáculo para lo anterior que una de las partes sea la Secretaría de Hacienda; contrario a lo que sostuvo el tribunal colegiado de circuito, a pesar de que esta dependencia del ejecutivo no sea una persona moral o física, la norma que define a las partes de un mecanismo alternativo no puede interpretarse de manera restrictiva, pues su intención, según se vio en la exposición de motivos, es subsanar, de forma reformativa, la lesión causada por determinadas conductas, en

⁷⁵ Artículo 112 Bis. Los acuerdos reparatorios son aquéllos celebrados entre la víctima u ofendido y el inculcado que, una vez aprobados por el Ministerio Público o el Juez y cumplidos en sus términos, tienen como efecto la conclusión del procedimiento penal.

Serán procedentes en los casos siguientes:

I. Delitos que se persiguen por querella o requisito equivalente de parte ofendida;

II. Delitos culposos, o

III. Delitos patrimoniales cometidos sin violencia sobre las personas.

No procederán los acuerdos reparatorios en los casos en que el imputado haya celebrado anteriormente otros acuerdos por hechos de la misma naturaleza jurídica, salvo que hayan transcurrido cinco años de haber dado cumplimiento al último acuerdo reparatorio, o se trate de delitos de violencia familiar.

Procederán hasta antes de que se formulen las conclusiones. El Juez a petición de las partes, podrá suspender el proceso penal hasta por treinta días para que las partes puedan concretar el acuerdo con el apoyo de la autoridad competente especializada en la materia. En caso de que la concertación se interrumpa, cualquiera de las partes podrá solicitar la continuación del proceso.

⁷⁶ Código Fiscal Federal

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, D.O.F. 30 DE DICIEMBRE DE 1996)

I. Formule querella, 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.

aras de satisfacer una pretensión social de carácter fundamental: el desarrollo colectivo. Así, se puede afirmar que siempre que tenga el carácter legal de víctima u ofendida, tratándose de delitos de defraudación fiscal y defraudación fiscal equiparada, la mencionada entidad pública podrá llevar a cabo mecanismos alternativos de solución de controversias con las personas imputadas en aras de ejercer sus facultades y tutelar los bienes jurídicos afectados por las conductas ilícitas.

153. A pesar de esta posibilidad jurídica tratándose de delitos fiscales, queda pendiente definir si es que existe una obligación a cargo de los jueces de invitar a las partes a hacerlo.

ii) ¿Los jueces de la causa tienen la obligación de invitar a las partes a acceder a uno de estos mecanismos, de tal suerte que la omisión de hacerlo implica reponer el procedimiento?

154. El tribunal de amparo, además, sostuvo que no existe obligación para los jueces o tribunales de apelación de invitar a las partes a someterse a esos mecanismos; por el contrario, el artículo 9⁷⁷ de la norma prevé la necesidad de formular una petición verbal o escrita ante la autoridad competente personalmente o por medio de sus representantes.

155. En este punto, la decisión del tribunal colegiado de circuito fue correcta. Si bien es cierto que las autoridades, y particularmente los jueces, tienen, en el ámbito de sus competencias promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de las personas, lo cierto es que, en el caso, dicha obligación genérica no se puede traducir en el deber concreto de invitar a las partes a celebrar

⁷⁷ Artículo 9. Solicitud para la aplicación del Mecanismo Alternativo y su inicio

Los Mecanismos Alternativos se solicitarán de manera verbal o escrita ante la autoridad competente. Cuando se trate de personas físicas la solicitud se hará personalmente y, en el caso de personas morales, por conducto de su representante o apoderado legal.

La solicitud contendrá la conformidad del Solicitante para participar voluntariamente en el Mecanismo Alternativo y su compromiso de ajustarse a las reglas que lo disciplinan. Asimismo se precisarán los datos generales del Solicitante, así como los nombres y datos de localización de las personas complementarias que hayan de ser invitadas a las sesiones.

Realizada la solicitud a que se refiere este artículo, o la derivación de la autoridad competente a que se refiere el artículo siguiente, dará inicio el Mecanismo Alternativo.

mecanismos alternativos de solución de controversias para, así, satisfacer el derecho humano de acceso a la justicia en su vertiente restitutiva.

156. De la revisión de la ley destacada, ni del Código Federal de Procedimientos Penales, no se advierte que exista una obligación consignada para los jueces de la causa de invitar a las partes a someterse a un mecanismo alternativo de solución de controversias.
157. Lo anterior tiene sentido porque el legislador, con apego a la teleología de la incorporación de los mecanismos alternativos en el párrafo quinto del artículo 17 de la Constitución⁷⁸, diseñó nuevas vías para solucionar el conflicto causado por el delito distintas a un juicio penal totalmente retributivo, en los que privilegió el protagonismo de las partes de acuerdo con las máximas de la justicia restaurativa que priorizan la reparación del daño, y que coexisten con la justicia retributiva. Así, el legislador estableció el paradigma de la justicia restaurativa que esta Suprema Corte identifica con procesos donde las partes involucradas acuerdan solucionar el conflicto tratando las consecuencias del delito y sus implicaciones futuras, es decir, un paradigma que demanda **que las partes envueltas en la diatriba sean las protagonistas, y no un tercero, que, en el juicio, es el Estado:** como parte actora (ministerio público) y decisora (juez)⁷⁹.
158. Y este protagonismo es irreversible, ya que los mecanismos alternativos casi siempre parten de la idea de la concurrencia de voluntades que no puede ser sustituida ni sugerida por el juez que dirige la causa, quien, además, tiene el deber de ser imparcial. Esto, como se explicó, no significa que las decisiones sean privadas, de tal suerte que la justicia se administre por propia mano: los mecanismos en que estas se toman deben encontrarse debidamente regulados y vigilados por el estado. Es por ello que esta Primera Sala ha afirmado que el Estado conserva un rol fundamental, toda vez que debe establecer el marco legal en el que se desarrollan los procesos alternativos, decidir cuándo son procedentes, supervisar su legalidad y velar por el cumplimiento de los acuerdos alcanzados. En cambio, tal como se afirmó en los precedentes reseñados, **la decisión de participar en un proceso restaurativo es exclusiva de las partes,**

⁷⁸ Artículo 17. (...)

Las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias. En la materia penal regularán su aplicación, asegurarán la reparación del daño y establecerán los casos en los que se requerirá supervisión judicial.

⁷⁹ Cfr. Amparo en revisión 100/2021.

así como la elección del tipo de acuerdo y, algunas veces, incluso la forma en la cual el proceso restaurativo será conducido.

159. Así, no se puede considerar que sea una obligación de los jueces de la causa invitar a las partes a llegar a un acuerdo mediante mecanismos alternativos, ya sean acuerdos reparatorios (como en el caso) o de cualquier tipo, ni, mucho menos, se puede afirmar que la omisión del legislador de establecer la obligación pueda traducirse en una violación procesal que amerite la reposición del procedimiento: el que no haya una obligación para los jueces de incentivar optar por procesos restaurativos de ninguna manera impide tener acceso a mecanismos alternativos de solución de controversias.
160. Que se lleven a cabo o no depende exclusivamente de las partes, quienes tendrán siempre la prerrogativa de optar por ellos en las condiciones marcadas por la ley y siempre que se garantice la reparación del daño. Además, los mecanismos alternativos no constituye, contrario a lo que afirma la parte recurrente, un derecho en sí mismo de los implicados, sino instituciones procesales diseñadas para hacer más eficiente el sistema y materializar el derecho de acceso a la justicia (en su vertiente restaurativa); derecho que, en su caso, se obstaculizaría si el legislador no prevé un marco normativo aplicable o si el juez, injustificadamente, obstaculiza acudir a estos mecanismos, mas no por cumplir con su simple deber de ser imparcial al resolver controversias.
161. Esta Primera Sala reitera que una de las características principales de la justicia restaurativa es que el conflicto se resuelve por las partes, así como que la intervención de los órganos jurisdiccionales **sola y únicamente se justifica para vigilar que el devenir de los mecanismos alternativos se realizó con estricto apego al marco normativo y fueron satisfechos sus presupuestos de validez, tal como se verifica que se ha respetado un debido proceso y sus formalidades**, dada la naturaleza de los derechos tutelados en juego. Esto es, las partes, no la autoridad jurisdiccional, son las protagónicas en la resolución del conflicto.
162. Lo realmente trascendente para satisfacer el derecho de acceso a la justicia restaurativa es la existencia de panoramas que permitan el acercamiento de las partes a fin de que puedan llegar a un acuerdo, de manera que las normas que

impidan u obstaculicen la negociación respectiva trastocarían ese derecho⁸⁰. Y este aspecto, precisamente, se encuentra salvaguardado por el sistema normativo establecido en la Ley Nacional de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal y el Código Federal de Procedimientos Penales.

163. Ahora, hemos dicho que los mecanismos alternativos de solución de controversias no conllevan una especie de autonomía de la voluntad que permita a las partes (víctimas, ofendidos y e imputados), solucionar los conflictos como mejor les convenga, sino a hacerlo por otras vías distintas a la del proceso penal, según los límites del marco legal correspondientes. Dentro de esos límites, hemos de identificar, entre otras cosas, requisitos de procedencia, condiciones para su celebración, y directrices que marcan la forma en que han de llevarse a cabo. En el caso, esta Primera Sala advierte que, además, tanto la ley especial como el Código Federal de Procedimientos Penales establecen un plazo para la procedencia de los mecanismos alternativos, que va corre desde el inicio del proceso hasta **la formulación de conclusiones**⁸¹; este plazo tampoco contraviene el derecho humano de acceder a la justicia restitutiva; por el contrario, concede un tiempo holgado para que las partes puedan acceder a la misma, incluso de manera posterior al auto de plazo constitucional.

164. En el caso, las partes contaron con un plazo razonable para manifestar su intención de someterse a un mecanismo alternativo; por tanto, tampoco en este aspecto se puede considerar que se menoscabó el debido proceso o el derecho a acceso a la justicia, de tal suerte que se tenga que reponer el juicio.

165. En las relatadas condiciones, devienen infundados los agravios hechos valer por la recurrente en los que planteó que los jueces del conocimiento tienen la obligación de invitar a las partes a celebrar mecanismos alternativos de solución de controversias en materia penal, de tal suerte que la omisión de hacerlo conlleva la necesidad de reponer el procedimiento, pues su derecho de acceso a la justicia

⁸⁰ Amparo en revisión 100/2021, página 70.

⁸¹ Ley Nacional de Mecanismos Alternativos en Solución de Controversias en Materia Penal. Artículo 6. Oportunidad

Los Mecanismos Alternativos podrán ser aplicados desde el inicio del procedimiento penal y hasta antes de dictado el auto de apertura a juicio o antes de que se formulen las conclusiones, según corresponda, de conformidad con lo dispuesto en la legislación procedimental penal aplicable.

restaurativa se encuentra plenamente tutelado en tanto que tuvo la posibilidad de solicitar, conforme al marco legal aplicable, el acceder a una solución alterna.

VIII. DECISIÓN

166. En conclusión, este Alto Tribunal considera que al resultar infundados los agravios de la parte recurrente y no advertir deficiencia de la queja qué suplir, lo procedente en derecho es confirmar la resolución recurrida, con las precisiones hechas en las consideraciones de esta sentencia, y negar el amparo al quejoso.

167. Por todo lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. En la materia de la revisión, competencia de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se **confirma** la sentencia recurrida.

SEGUNDO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege *********, contra la sentencia de veinticinco de mayo de dos mil veintiuno, dictada por el Tercer Tribunal Unitario del Tercer Circuito, en el toca de apelación *********.

Notifíquese; con testimonio de esta determinación, devuélvanse los autos relativos a su lugar de origen; en su oportunidad, archívese el presente expediente como asunto concluido.