

# EL HECHO INFRACTOR FISCAL Y LA RETROACTIVIDAD PENAL

## **1. INCONSTITUCIONALIDAD DE LA LEY POR PRINCIPIO DE RETROACTIVIDAD NORMATIVA.**

### **Preámbulo de la Inconstitucionalidad.**

El Derecho Penal moderno está construido sobre la base del principio de legalidad como máxima garantía de seguridad jurídica, que consiste en la exacta y estricta aplicación de la norma y el cual está obligado a respetar toda autoridad legitimada para ordenar la imposición de una pena privativa de libertad, pues constituye ante todo su propio límite de actuación.

Este principio es el resultado de la evolución del Derecho Penal a su concepción más elevada, reconociendo ante todo la trascendencia que conlleva el respeto a los derechos humanos y las garantías fundamentales del ciudadano, al punto que corresponde al Estado con la capacidad punitiva que le es inherente aplicar la norma penal como una forma de prevención de política criminal, con base en la intervención mínima y bajo la consideración de que el derecho penal servirá tan solo como último recurso para preservar el orden social.

Conocido en la dogmática jurídico-penal como *nullum poena sine legem*, de cuya aplicación se desprende que ninguna pena se justifica sin la existencia de una ley que sancione en forma concreta una conducta determinada y que no es otra cosa mas que la debida acreditación de todos y cada uno de los elementos que forman parte del injusto penal.

En este marco podemos afirmar que la prohibición de retroactividad es consecuencia del principio de legalidad como garantía de seguridad jurídica. La retroactividad normativa es considerada como un derecho fundamental y por lo tanto ha sido consagrado en nuestra Carta Magna, específicamente en el primer párrafo del artículo 14 de la Constitución Política.

**“...ARTICULO 14.- A NINGUNA LEY SE DARÁ EFECTO RETROACTIVO EN PERJUICIO DE PERSONA ALGUNA...”<sup>1</sup>**

Como es bien sabido esta garantía constitucional limita la actuación de las autoridades para ordenar actos fundados en legislaciones, aplicando las normas de manera retroactiva en perjuicio de persona alguna, de donde nace el derecho subjetivo público que en favor de los ciudadanos recoge la Carta Magna a manera de garantizar que ninguna autoridad en el marco del estado de derecho conceda la aplicación retroactiva de disposición legal alguna en perjuicio del propio ciudadano.

Sobre el significado del concepto de retroactividad, Eliseu Frigolis en su Tesis para obtener doctorado señala que “la elucidación del concepto de retroactividad ha sido y es un problema constante de la dogmática jurídica - por la importancia práctica que éste conlleva en todas las ramas del ordenamiento jurídico-, y a ese fin se han dedicado múltiples esfuerzos.

Pero es precisamente el hecho de que los esfuerzos han sido de tipo dogmático, lo que quizá ha impedido llegar a un concepto general de retroactividad puesto que se ha intentado dar una definición de esta en tratar de salir, al mismo tiempo, del marco dogmático concreto en que realizaba la búsqueda. Y ello ha tenido como resultado que el concepto resultara indefinible de dicho ámbito, o bien que los presupuestos del concepto fueran tan flexibles que partiendo de las mismas premisas se pudiese llegar a soluciones radicalmente diferentes.

Antes de entrar en una búsqueda profunda de un concepto de retroactividad, se debe ser consciente de que, pese a que no existe ningún concepto incontrovertible que defina la retroactividad, el concepto de retroactividad se utiliza a menudo en la práctica jurídica e incluso se haya plasmado en determinados preceptos constitucionales y de la legislación ordinaria.

Esta situación paradójica, es solamente el síntoma de que, pese al hecho de que no existe un concepto de retroactividad, si que existen determinadas intuiciones sobre las características que tiene o debería tener dicho concepto, las

---

<sup>1</sup> *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

cuales son transmitidas de una forma mas o menos prácticas y que permiten determinar algunas de las características de dicho concepto.”<sup>2</sup>

Ante la ausencia en la dogmática de un concepto preciso de retroactividad, surge la necesidad de interpretar este principio en la vida jurídica, de donde se gesta entre otras intuiciones la aplicación del concepto a contrario sensu, siempre y cuando ello ocurra en beneficio del ciudadano, lo que permite en consecuencia que la autoridad se pronuncie en ese sentido ante la existencia de una disposición legal que resulte benéfica al ciudadano.

En esta tesitura de conformidad con lo preceptuado por el artículo 14 de la Carta Magna, interpretado a contrario sensu, es correcto aplicar retroactivamente una ley cuando este proceder beneficia al interesado, por lo tanto debe considerarse que en los casos en que un acto o hecho concreto se haya producido durante la vigencia de una ley y que la legalidad de este o de sus efectos, deba ser determinada ante la existencia de diversas normas que le resulten aplicables, el órgano juzgador deberá por lo tanto aplicar la ley que resulte mas favorable al ciudadano.

En concordancia con este punto de vista se ha postulado nuestro Máximo Tribunal Constitucional en múltiples criterios jurisprudenciales.

**“1924 RETROACTIVIDAD DE LA LEY. La Constitución General de la República consagra el principio de la irretroactividad, cuando la aplicación de la ley causa perjuicio a alguna persona, de donde es deducible la afirmación contraria, de que pueden darse efectos retroactivos a la ley, si ésta no causa perjuicio.”<sup>3</sup>**

---

<sup>2</sup> Fríggolis I. Brines, Eliseu, *Fundamentos de la Sucesión de Leyes en el Derecho Penal Español*, 1ª Edición. Editorial J.M.Brosch, España, Barcelona, 2004, p.41-43.

<sup>3</sup> Quinta Época:

	Págs.
Tomo LXXI “Cía. Del Puente de Nuevo Laredo”, S.A.	3496
Tomo LXII Bremen, S.A.	2107
Ford Motor, Co., S.A.	
Tomo LXXIII Madera Mexicali, S.A. de C.V.	109
Tomo CXIII Líneas Unidas del Norte, S.C.L.	473”

JURISPRUDENCIA 161 (Quinta Epoca), Pág. 283. Volumen COMUNES AL PLENO Y SALAS Octava Parte Apéndice 1917-1975; anterior Apéndice 1917-1965 Sexta Parte, JURISPRUDENCIA 163, Pág. 302; en el Apéndice de fallos 1917-1954, JURISPRUDENCIA 923, Pág. 1720 (En nuestra ACTUALIZACIÓN I PENAL, tesis 1791, Pág. 726).

Pero mas allá de la falta de definición del concepto de retroactividad, su complejidad se extiende al respecto de su aplicación, porque ante ello se presentan nuevos acontecimientos jurídicos que crean diversas hipótesis normativas y por ende interpretaciones en el campo que necesariamente se deben resolver, entre otros el conflicto de leyes en el tiempo.

Señala Juventino V. Castro al plantear el tema de la retroactividad que, "estas disposiciones constitucionales en realidad tratan –elevándolo a garantía constitucional- del conflicto de las leyes en el tiempo, partiéndose del supuesto de que existen dos leyes, una abrogada y otra vigente, previendo la misma situación jurídica, disponiéndose que tan solo puede aplicarse la que está en vigor y no la anterior."<sup>4</sup>

En la presente exposición se plantea la crisis diacrónico-normativa como consecuencia de la vigencia de dos reglas de la misma jerarquía, que regulan el derecho a la auto-corrección contributiva, previstas tanto en el "**Código Fiscal de la Federación**", como en la "**Ley Federal de los Derechos del Contribuyente**", de cuya aplicación simultánea, se desprende la inconstitucionalidad del último párrafo del artículo 108 del Código Fiscal por efecto del principio constitucional de retroactividad benéfica, por los motivos que aquí se exponen.

## ***2. ANÁLISIS DE LAS NORMAS EN CONFLICTO.***

### **A. Código Fiscal de la Federación.**

La primera norma a la que concretamente nos referimos es aquella que impera en el penúltimo párrafo del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, el cual a nuestra consideración constituye una excusa absolutoria del delito de defraudación fiscal previsto en la hipótesis general del propio numeral 108 y que a la letra dice:

***"...no se formulara querrela, si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes de que la Autoridad Fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento,***

---

<sup>4</sup> Castro V., Juventino, *Garantías y Amparo*, 9ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1996, p. 244.

***orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales... ”<sup>5</sup>***

En la teoría del delito las excusas absolutorias se encuentran íntimamente ligadas a las condiciones objetivas de punibilidad bajo el elemento punibilidad. “Las excusas señala -Juan Bustos - aparecerían como circunstancias de carácter personal y las condiciones tendrían un carácter objetivo con relación a la imposición o medida de la pena. En todo caso hay que señalar que tanto unas como otras no dicen relación con el injusto, ya que el hecho es típico y antijurídico, sino con la necesidad de la pena. Son consideraciones estrictamente político-criminales ligadas al injusto, en un caso en referencia al sujeto activo y en otras sobre la situación misma sobre la que se erige el injusto, las que explican su presencia dentro del sistema de la teoría del delito.

Silvela, -continúa señalando Juan Bustos-, fue el primero en poner el acento en las excusas legales absolutorias. Señalaba que en ellas la exclusión de la pena “no se apoya en que el acto sea en sí mismo legítimo, como sucede en las causas de justificación, ni tampoco en que no aparezca un sujeto en condiciones de capacidad para responder, como acontece en las causas de imputabilidad, sino más bien aparece fundada en motivos transitorios y de convivencia. Considera el legislador, en efecto, más útil tolerar el delito que castigarle aun conociendo que existe delito, y que hay persona que de él pudiera responder”.<sup>6</sup>

En nuestra opinión este precepto legal es parte integral del injusto de defraudación fiscal, ya que no solamente se encuentra contenido dentro del mismo numeral, sino que está ligado a la hipótesis general que sanciona la conducta y que además la complementa, la que desde luego constituye una excusa absolutoria de tal suerte que viene a completar la propia punición como uno de los elementos mas integrantes del injusto penal.

En este mismo sentido se expresa también Orellana Wiarco al señalar que, “es pertinente insistir que en el penúltimo párrafo del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, que regula el delito de defraudación fiscal, se puede observar que dice: “no se *formulará querrela* sin quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes que la autoridad

---

<sup>5</sup> *Código Fiscal de la Federación*, Publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 31 de diciembre de 1981.

<sup>6</sup> *Bustos, Ramírez, Juan J. y Hormazábal Malarée, Hernán, Lecciones de Derecho Penal, Volumen II, Editorial Trota, S.A., Madrid, 1999, p. 236.*

descubra la omisión o el perjuicio, o mediante requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales. "El precepto que se menciona no regula una condición objetiva de punibilidad, pues aun cuando el legislador, señala que "no formulará querrela" cuando el contribuyente espontáneamente entere el pago del impuesto omitido, se trata en realidad de una excusa absolutoria; en efecto, la querrela se anula con el perdón, pero en este supuesto ni siquiera se puede presentar la querrela por impedirlo así la ley y si bien, para efectos prácticos una u otra impiden el ejercicio de la acción penal, preferible hubiera sido que esta disposición en lugar de señalar que "no se formulará querrela" debió haber establecido que "no se castigara", pues la naturaleza de esta disposición corresponde a una verdadera excusa absolutoria, mientras que la expresión "no se formulará querrela", se presta a confusión.<sup>7</sup>

Es preciso tomar en cuenta para la diferenciación de estos conceptos que las excusas absolutorias nacen en relación a la materia misma del injusto, ligadas al desvalor de la acción y del resultado, imperantes por lo tanto en la propia norma y cuyo efecto es la exclusión de la penalidad por su injustificación normativa, al contrario de las condiciones objetivas de punibilidad, que corresponden a circunstancias objetivas de utilidad normativa relacionadas con el bien jurídico, que condicionan la imposición de la pena.

Pero mas allá de considerar a este párrafo como una excusa absolutoria, esta disposición recoge en su exégesis un derecho en favor del ciudadano y que concretamente corresponde al derecho de la auto-corrección, mismo que se encuentra debidamente regulado de manera específica en la parte sustantiva del Código Fiscal de la Federación y que el propio artículo 108 lo retoma para el efecto de sancionar la norma penal, condicionando al titular del bien jurídico tutelado, en este caso el Estado, a través de su representante legal, como en lo particular lo es el Procurador Fiscal de la Federación, para no formular querrela alguna en contra del ciudadano que de manera espontánea entere con sus recargos el monto de la contribución omitida, siempre y cuando ello ocurra antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita, o cualquier otra gestión notificada al contribuyente por la autoridad fiscal que revele la comprobación de la omisión de la propia contribución.

Así pues dicha excusa absolutoria que forma parte del injusto penal de defraudación fiscal, desde el momento en que condiciona al estado la posibilidad de formular, o no, la querrela contra una conducta por la cual el contribuyente no

---

<sup>7</sup> Orellana, Wiarco, Octavio Alberto, *El delito de defraudación fiscal*, Editorial Porrúa, México 2001, p. 202-203.

entere de manera espontánea las contribuciones omitidas, es evidencia que la propia norma de manera tácita conlleva en si misma el derecho a la auto-corrección.

El marco del ejercicio del derecho a la auto-corrección derivado de la disposición aludida, según la propia disposición del Código Fiscal de la Federación, opera en consecuencia en cualquier momento hasta antes de que la autoridad fiscal ejercite sus facultades de revisión para determinar la contribución omitida, ya sea a través de un requerimiento, una orden de visita o en cualquier otra gestión notificada al contribuyente por parte de la autoridad fiscal, tendiente a la comprobación del hecho infractor administrativo, consistente en la omisión del pago de contribuciones para la determinación de un quebranto en agravio del Fisco Federal, lo que se entiende como una conducta espontánea.

En consecuencia, derivado del reconocimiento del derecho a la auto-corrección que evidentemente recoge esta disposición, la autoridad fiscal legitimada para formular la querrela respectiva, no podrá, ni deberá interponerla en el supuesto en que el contribuyente en ejercicio del propio derecho de auto-corregirse, entere de manera espontánea las contribuciones omitidas.

Es en este momento donde esta disposición cobra relevancia como excusa absolutoria, al considerarse como una circunstancia personal que, por estricta razón de utilidad normativa, en relación a la protección del bien jurídico, excluye por lo tanto la imposición de la pena, despenalizándose así en esta hipótesis, la conducta típica y antijurídica que sanciona el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación relativa al fraude fiscal.

## **B. Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.**

Por otra parte la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio del 2005, la que de conformidad al artículo 1º transitorio, entró en vigor el 24 de julio del presente año, tiene por objeto regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales.

Esta legislación consiste en una Declaración de Derechos básicos que como derechos subjetivos públicos en materia fiscal tutela a favor de los contribuyentes.

Específicamente en el artículo 2º del ordenamiento normativo señalado, se recogen los derechos generales de los contribuyentes destacando el derecho a la auto-corrección consagrado en la fracción XIII de dicho numeral.

***“...Artículo 2º.- Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:...***

***...XIII. Derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales...”<sup>8</sup>***

De manera específica el derecho mencionado se encuentra regulado en el artículo 14 de la Ley en comento, disposición que en lo particular reconoce el derecho a la auto-corrección en favor de los particulares, prerrogativa que se ejerce a través de la presentación de la declaración normal o complementaria que en su caso corresponda conforme al Código Fiscal de la Federación, norma que en lo particular señala como término para poder ejercer dicho derecho, el momento a partir del cual se de inicio el ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes que se le notifique al contribuyente la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, potestad que como específicamente lo dispone ese numeral, no esta sujeto a autorización de la autoridad fiscal.

***“Artículo 14.-Para los efectos de lo dispuesto en la fracción XIII del artículo 2º de la presente Ley, los contribuyentes tendrán derecho a corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso, corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.***

***Los contribuyentes podrán corregir su situación fiscal a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas. El ejercicio de este derecho no está sujeto a autorización de la autoridad fiscal...”<sup>9</sup>***

De la simple lectura y cotejo de ambas legislaciones, es evidente que en la normatividad mencionada, se amplía el término en favor del particular respecto del ejercicio del derecho a la auto-corrección, más allá de lo estipulado en el Código Fiscal de la Federación, de tal manera que el contribuyente puede ejercer

---

<sup>8</sup> Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, Publicada en el Diario Oficial de la Federación publicada el 23 de junio de 2005.

<sup>9</sup> Idem.



esta prerrogativa aun incluso si la autoridad fiscal inició el ejercicio de sus facultades de comprobación a efecto de determinar la omisión de contribuciones.

Por lo tanto debe entenderse que si un contribuyente en ejercicio del derecho a la auto-corrección, en el marco del artículo 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, corrige su situación fiscal enterando a la autoridad fiscal las contribuciones omitidas, incluyendo los recargos correspondientes, aun y cuando la autoridad fiscal haya iniciado el ejercicio de la revisión a través de sus facultades de comprobación, dicha conducta esta perfectamente legitimada al amparo de la ley, siempre y cuando ello ocurra previamente a que el contribuyente quien corrigió su situación fiscal, le sea notificada la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas y que concretamente corresponde a lo que se denominada liquidación.

En tales condiciones es obvio que cualquier corrección realizada por el contribuyente, aun iniciadas las facultades de revisión fiscal, pero previo a la notificación de la liquidación respecto de las contribuciones omitidas, debe entenderse como un acto de pago espontáneo, pues desde el momento en que el derecho a la auto-corrección se amplía en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, hasta antes de notificada la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, el pago del monto adeudado, acompañado de sus respectivos recargos obviamente constituye un acto espontáneo.

Así pues la espontaneidad como condición de la conducta de restitución del daño fiscal que la ley recoge y por ende el derecho determinado por la norma a favor del ciudadano para poder auto-corrigerse, tiene una connotación mucho mas amplia en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, desde el momento en que faculta al ciudadano a ejercer dicha prerrogativa, aun habiendo ejercitado la autoridad fiscal sus facultades de comprobación, siempre y cuando el contribuyente entere las cantidades derivadas de las contribuciones omitidas con sus respectivos recargos.

### ***3. CONFLICTO DIACRÓNICO NORMATIVO.***

En esta perspectiva nos encontramos ante la vigencia de dos ordenamientos jurídicos que regulan precisamente el derecho a la auto-corrección y que en la especie son el Código Fiscal de la Federación por una parte y por la otra la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y no obstante que la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente señala en su artículo 1º que en defecto de lo dispuesto por dicho ordenamiento se aplicarán las Leyes Fiscales respectivas y el

Código Fiscal de la Federación, lo que se traduce en que tanto el Código Fiscal de la Federación como las diversas Leyes Fiscales son supletorias de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, no hay disposición expresa en la norma que resuelva el conflicto normativo.

Por lo tanto se trata de dos ordenamientos jurídicos constituidos por un conjunto de normas impero-atributivas que han sido declaradas vigentes en la misma época y dentro del mismo territorio, por la misma autoridad formalmente facultada para crear leyes a través del proceso legislativo, siendo ambas derecho positivo.

Esta situación podría dar pauta a creer que se trata entonces de un conflicto de leyes en el espacio, sin embargo esto no es así, pues no puede negarse la posibilidad de que los órganos jurídicos de hecho eventualmente implanten normas que se encuentren en conflicto entre sí, pero en estas condiciones por principio de derecho se debe afirmar que dos normas en conflicto no pueden ser simultáneamente válidas, ya que un conflicto normativo plantea una contradicción lógica y algo sin sentido.

Sobre este particular Kelsen en su Teoría Pura del Derecho, citado por Joseph Aguiló, clasifica en cuatro tipos los conflictos de normas proponiendo solución a cada uno de ellos.

“a) Conflicto diacrónico entre normas del mismo grado. Los conflictos diacrónicos, esto es, aquellos que tienen lugar entre normas promulgadas en “tiempos diferentes”, se disuelven aplicando el principio *lex posterior* que supone la supresión de la validez de la norma anterior. En este sentido, escribe Kelsen: “la validez de la norma posteriormente promulgada suprime la validez de la norma anterior que la contradice, según el principio *lex posterior derogat priori*.”

b) Conflicto sincrónico y total-parcial entre normas del mismo grado. Estamos ante un conflicto sincrónico cuando ambas normas han sido promulgadas “simultáneamente, es decir, por un mismo acto de un mismo órgano, de suerte que no pueda aplicarse el principio de la *lex posterior*”. En este caso, lo que dice Kelsen es que una norma limita la validez de otra. Ello lleva a pensar que el conflicto se resuelve por aplicación del principio *lex specialis*.

c) Conflicto sincrónico y total-total entre normas del mismo grado. Existe un conflicto total-total cuando ninguna de las normas puede ser aplicada bajo ninguna circunstancia sin entrar en conflicto con la otra. Aquí es claro que el principio de *lex posterior* no puede ser aplicado, pues ambas normas han sido promulgadas simultáneamente. Tampoco cabe el principio de *lex-specialis* porque no hay ley especial (ambas normas tienen el mismo grado de especialidad).

d) Conflicto sincrónico y parcial-parcial entre normas del mismo grado. Los conflictos parcial-parcial se presentan "cuando cada una de las normas tiene un campo de aplicación en el cual entra un conflicto con la otra, pero tiene también un campo adicional de aplicación en el cual no se producen conflictos"<sup>10</sup>

Aplicando esta clasificación, podemos afirmar que en el caso concreto que se expone nos encontramos en la presencia de un conflicto diacrónico entre normas del mismo grado, promulgadas en tiempos diferentes, conflicto que deberá disolverse aplicando el principio de **LEX POSTERIOR** que supone la supresión de la norma anterior, a través de la derogación.

La derogación consiste en la eliminación de la validez de una norma por otra, al respecto señala Kelsen: "Así como una norma jurídica puede limitar el dominio de validez de otra, también puede eliminar completamente la validez de otra. También esas normas derogatorias son normas no independientes, que solo pueden ser entendidas conjuntamente con otras que estatuyen actos coactivos"<sup>11</sup>

Al respecto del acto derogatorio no cabría duda si la propia norma, en este caso la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente previera en sus propias disposiciones una cláusula derogatoria concreta, estipulando en ella la propia formulación normativa que deroga, o alguna cláusula derogatoria genérica, a través de la cual se estipulara que en lo particular quedan derogadas todas las disposiciones que se opusieran a lo dispuesto en la propia ley, lo que por técnica legislativa normalmente se incluye en los transitorios de la ley, situación que en la especie que tratamos no ocurrió, pues el legislador al momento de aprobar dicha normatividad omitió esta prevención, lo que no impide el acto derogatorio a pesar

---

<sup>10</sup> Aguiló, Joseph, *Sobre la Derogación, Ensayo de dinámica jurídica*, 2ª Edición, Distribuciones Fontamara, S.A., México, 1999, p.28-29-30-31.

<sup>11</sup> Kelsen, Hans, *La teoría pura del derecho*, (traducción Roberto J. Vernengo), Editorial UNAM, México, 1982, p. 68.

de la falta de previsión expresa de la propia norma, pues ante todo subsiste un principio general del derecho.

Al respecto de la explicación del principio LEX POSTERIOR y su efecto derogatorio en la norma, Kelsen señala que, "la validez de la norma posteriormente promulgada suprime la validez de la norma anterior que la contradice, según el principio de lex posterior derogat priori."<sup>12</sup>

De acuerdo con este principio general del derecho, el supuesto que se discute corresponde entonces a una cuestión de derogación tácita o por incompatibilidad, cuya resolución debe adecuarse a los siguientes criterios:

1.- La derogación tácita opera en el nivel de los contenidos de las formulaciones de normas, lo que supone que siempre que hay una derogación por incompatibilidad se produce un cambio en las normas del sistema.

2.- Para que la derogación por incompatibilidad tenga lugar es condición necesaria que la autoridad que dicta las normas haya generado a través de dos actos de promulgación distintos, una incoherencia normativa.

3.- El efecto que produce la derogación tácita consiste en limitar en el tiempo la aplicabilidad de la norma derogada, lo que no implica necesariamente su pérdida de validez, pues en virtud del principio de irretroactividad deberá seguir siendo aplicada en la resolución de los casos surgidos con anterioridad a la derogación, siendo su excepción en la materia penal por efecto del principio retroactividad benéfica al acusado.

Los criterios dogmáticos anteriores han sido recogidos por la legislación mexicana, concretamente el artículo 9º del Código Civil Federal, el cual reza:

***"...ARTICULO 9º. La ley sólo queda abrogada o derogada por otra posterior que así lo declare expresamente o que contenga disposiciones total o parcialmente incompatibles con la ley anterior...."***<sup>13</sup>

---

<sup>12</sup> *Ibidem*, p.14.

<sup>13</sup> *Código Civil Federal. Promulgado en 1928.*

Además nuestros Tribunales Federales se han pronunciado en el sentido de la doctrina y de la ley, recogiendo el principio de que la ley posterior deroga a la anterior, por lo que para apoyo nos permitimos citar las siguientes jurisprudencias:

**“CONFLICTO DE LEYES. ES INEXISTENTE CUANDO OPERA LA DEROGACIÓN TÁCITA DE LA LEY ANTERIOR POR LA POSTERIOR. Cuando el conflicto de leyes se plantea entre una ley anterior y una posterior en la regulación que realizan sobre la misma materia, si ambas tienen la misma jerarquía normativa, fueron expedidas por la misma autoridad legislativa y tienen el mismo ámbito espacial de vigencia, cabe concluir que no existe conflicto entre ellas, porque aun cuando no haya disposición derogatoria, opera el principio jurídico de que la ley posterior deroga tácitamente a la anterior en las disposiciones que le sean total o parcialmente incompatibles.”<sup>14</sup>**

---

<sup>14</sup> Registro No. 195858

Localización:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
VIII, Julio de 1998

Página: 5

Tesis: P./J. 32/98

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional

*Amparo en revisión 153/98. Servicios Inmobiliarios ICA, S.A. de C.V. 26 de marzo de 1998. Once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.*

*Amparo en revisión 183/98. ICA Construcción Urbana, S.A. de C.V. 26 de marzo de 1998. Once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.*

*Amparo en revisión 185/98. Grupo ICA, S.A. de C.V. y coags. 26 de marzo de 1998. Once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.*

*Amparo en revisión 195/98. ICA Ingeniería, S.A. de C.V. 26 de marzo de 1998. Once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.*

*Amparo en revisión 199/98. Aviateca, S.A. de C.V. 26 de marzo de 1998. Once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.*

El Tribunal Pleno, En su sesión privada celebrada el seis de julio en curso, aprobó, *con el número 32/1998, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a seis de julio de mil novecientos noventa y ocho.*

*Ejecutoria:*

*I.- Registro No. **4992***

*Asunto: AMPARO EN REVISIÓN 199/98.*

*Promovente: AVIATECA, S.A. DE C.V.*

*Localización: 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; VIII, Julio de 1998; Pág. 6;*

**LEYES, DEROGACIÓN DE LAS.** El artículo 72, inciso f), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debe entenderse que únicamente se refiere a los casos de interpretación (auténtica o legislativa), de reforma o derogación (o abrogación) de una ley o decreto específico considerado como un todo, pero no a la derogación de una disposición secundaria y aislada de un ordenamiento que por estar en pugna con otra disposición esencial de otro ordenamiento posterior que en forma general regula la misma materia, debe considerarse que automáticamente queda sin efectos, en virtud del principio jurídico establecido por el artículo 9o., en relación con el artículo 1o., del Código Civil para el Distrito y Territorios Federales, que respectivamente establecen: Artículo 9o. La ley sólo queda abrogada o derogada por otra posterior que así lo declare expresamente o que contenga disposiciones total o parcialmente incompatibles con la ley anterior. Artículo 1o. Las disposiciones de este código regirán en el Distrito y en los Territorios Federales en asuntos del orden común, y en toda la República en asuntos del orden federal.”<sup>15</sup>

#### **4. INCONSTITUCIONALIDAD POR RETROACTIVIDAD BENÉFICA DE LA LEY PENAL.**

En la materia penal la irretroactividad según JESCHECK, “significa que una acción que era impune en el momento de su comisión, no puede ser considerada posteriormente punible y que igualmente esta prohibida una agravación de la pena ya existente que opere del mismo modo. La prohibición de retroactividad se extiende además a otras agravaciones ulteriores de la situación jurídica del reo. La razón de la prohibición de retroactividad, a diferencia de la de los otros efectos del principio de legalidad no es la de garantizar la primicia de la representación popular, pues la prohibición de retroactividad mas bien limita la libertad decisoria del legislador. Tampoco puede siempre fundamentarse en el principio de culpabilidad, pues la referencia del reproche de culpabilidad no es la ley, sino el contenido material de la ilicitud del hecho que también puede existir

---

<sup>15</sup> Registro No. 257862

Localización:

Sexta Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Primera Parte, LXXXIII

Página: 10

Tesis Aislada

Materia(s): Común, Constitucional

Amparo en revisión 7146/62. Salomón Salgado V. 6 de mayo de 1964. Mayoría de diecisiete de votos. Ponente: Adalberto Padilla Ascencio.

aunque el hecho no éste conminado con una pena. Lo decisivo para esta prohibición es más bien la idea de *seguridad jurídica*.<sup>16</sup>

La garantía de retroactividad de ley como se ha mencionado con anterioridad, está consagrada en el artículo 14 constitucional, la que al establecer que a ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna, interpretando este principio a contrario sensu, en materia penal, implica que ello sólo ocurriría tratándose de normas sustantivas donde procede aplicar en forma retroactiva la ley penal por beneficiar al reo y que es evidente que se refiere sin duda a aspectos sustantivos del delito y de la pena, es decir, de acuerdo con el principio de irretroactividad de la ley en materia penal que consagra esta disposición constitucional, la ley sustantiva penal sólo es aplicable durante su vigencia temporal, por no tener efecto retroactivo, ya que sólo rige en el presente y hacia el futuro; empero, la no retroactividad de la ley tiene una excepción en el principio de aplicación de la ley posterior más benigna, entendiéndose por ésta, la más favorable en sus efectos al acusado.

Este principio constitucional de la retroactividad normativa en materia penal se encuentra regulado en el artículo 56 del Código Penal Federal, de cuya exégesis se desprende la concreción al principio de proporcionalidad, de tal manera que si al cambiar la ley, el Estado ha declarado total o parcialmente innecesaria una pena, entonces constituye exceso inadmisibles aplicar o continuar aplicándola. Además el mandato de aplicación retroactiva tiene rango supralegal porque acorde al principio de la favorabilidad se encuentra establecido como un mandato en los Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos.

**“...Artículo 56.- Cuando entre la comisión de un delito y la extinción de la pena o medida de seguridad entrare en vigor una nueva ley, se estará a lo dispuesto en la más favorable al inculpado o sentenciado. La autoridad que esté conociendo del asunto ejecutando la sanción aplicará de oficio la ley más favorable. Cuando el reo hubiese siendo sentenciado al término mínimo o al término máximo de la pena prevista y la reforma disminuya dicho término, se estará a la ley más favorable. Cuando el sujeto hubiese sido sentenciado a una pena entre el término mínimo y el término máximo, se estará a la reducción que resulte en el término medio aritmético conforme a la nueva norma...”<sup>17</sup>**

---

<sup>16</sup> Heinrich Jescheck, Hans, *Tratado de derecho penal (de la traducción y adiciones Santiago Mir Pulg y Francisco Muñoz Conde, Volumen Primero, Editorial Bosch, Casa Editorial, S.A., Barcelona, 1981, p.184.*

<sup>17</sup> *Código Penal Federal. Publicado en la tercera sección del Diario Oficial de la Federación el viernes 14 de agosto de 1931.*

Esta disposición prevé en consecuencia dos excepciones al principio de retroactividad benéfica; a) cuando con posterioridad a la comisión del delito, se promulga una ley que sanciona ese delito con pena menor, porque entonces, por equidad, se aplica esa última sanción; y, b) cuando con posterioridad se promulgue una ley, según la cual, el acto considerado por la ley antigua como delito, deja de tener tal carácter, en cuyo caso desde luego procede la libertad al procesado.

**LEYES PENALES, APLICACIÓN DE LAS.-** El artículo 14 de la Constitución Política de la República contiene los siguientes mandamientos a ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna, nadie podrá ser privado de su libertad, sino mediante juicio y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho; en los juicios del orden criminal, queda prohibido imponer pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al caso. De estos mandamientos se desprende que todo acto criminal debe ser juzgado y sancionado de acuerdo con las prevenciones contenidas en la ley que rija en la fecha en que ese acto criminal se perpetró. Esta regla sólo sufre dos excepciones, autorizadas por el mismo artículo 14 constitucional, al establecer la irretroactividad de las leyes sólo para casos en que la aplicación retroactiva de la ley se haga en perjuicio de alguna persona, y señaladas por los artículos 56 y 57 del Código Penal del Distrito Federal, y esas dos excepciones son las siguientes: cuanto con posterioridad a la comisión del delito, se promulga una ley que sanciona ese delito con pena menor, porque entonces, por equidad, se aplica esa última sanción; y cuando con posterioridad se promulgue una ley, según lo cual, el acto considerado por la ley antigua como delito, deja de tener tal carácter, en cuyo caso se manda poner desde luego en libertad al procesado, porque sería ilógico que si el legislador, tiempo después, ha juzgado que no hay motivos para suponer que el orden social se ha podido alterar con el acto que se reputa criminal, el poder público insista en exigir responsabilidad por un hecho que no lo amerita.<sup>18</sup>

Por lo tanto la aplicación simultanea de ambos ordenamientos atenta en contra del derecho subjetivo público de seguridad jurídica consagrado por el primer párrafo del artículo 14 de la Carta Magna conocido como la garantía de retroactividad, lo que trae como consecuencia por el principio de LEX POSTERIOR, la derogación del penúltimo párrafo del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, por oponerse en lo relativo al derecho de la auto-corrección a lo enmarcado sobre esta misma cuestión en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, disposiciones que en lo particular resultan incompatibles entre sí, debiéndose así aplicar esta última por principio derogatorio y ante el

---

<sup>18</sup> TESIS DE LA PRIMERA SALA, PUBLICADA EN EL SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, Quinta Época, Tomo XCIV, pág. 1438.



reconocimiento de vigencia de esta última ley, es factible su interpretación a contrario sensu, admitiéndose por lo tanto la posibilidad de una aplicación retroactiva en beneficio del ciudadano, por constituir una excusa absoluta integrante del injusto de defraudación fiscal.

Señala Jescheck que "la prohibición de retroactividad, al igual que la prohibición de analogía, se refiere a todos los elementos que afectan al contenido de que el hecho es merecedor de pena, incluyendo también las condiciones objetivas de penalidad así como la pena con sus consecuencias accesorias."

"La prohibición de retroactividad es una norma *protectora* del reo, por eso, cuando en el momento del enjuiciamiento del hecho rige una ley más favorable que la que regía en el momento de su comisión, debe aplicarse la ley más favorable, beneficiando al reo este cambio de concepción jurídica. Con mayor razón rige el principio de la retroactividad de la ley penal favorable, cuando el hecho deja de ser punible (¡entonces sólo cabe la absolución!). La cuestión de cuál de las dos leyes es más favorable debe resolverse, conforme a la consideración *concreta*, aplicando la ley que en el caso concreto imponga la sanción menos grave."<sup>19</sup>

**RETROACTIVIDAD DE LA LEY. DEBE APLICARSE EN BENEFICIO DEL REO.(LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE CHIAPAS).** La retroactividad de la ley debe aplicarse en beneficio del reo y no en su perjuicio, máxime que de conformidad con el último párrafo del artículo 1º del Código Penal para el Estado de Chiapas: "...cuando entre la perpetración del delito y la extinción de la pena o medida de seguridad se pusieren en vigor una o varias leyes aplicables al caso las autoridades competentes, de oficio estarán a lo previsto por la ley más favorable al reo..."<sup>20</sup>

**RETROACTIVIDAD DE LA LEY PENAL, CUANDO NO ES ILEGAL.** La garantía de irretroactividad de la ley, consagrada en el artículo 14 constitucional, sólo resulta violada si la aplicación retroactiva de la ley se realiza en perjuicio del gobernado; por tanto, si en la causa penal consta que para la comprobación de los elementos del tipo penal del ilícito, la autoridad de instancia observó las reglas establecidas

---

<sup>19</sup> *Op. cit.* p. 185

<sup>20</sup> TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO CIRCUITO

Amparo directo 212/90. Leonardo Hernández Jiménez. 14 de marzo de 1991. Unanimidad de votos. Ponente. Francisco A. Velasco Santiago. Secretario: José Gabriel Clemente Rodríguez.

***en una disposición legal expedida con posterioridad a la fecha de consumación del mismo, tal circunstancia por sí misma no infringe la disposición constitucional citada, si al comparar la ley aplicada con aquella que se encontraba vigente en la época del hecho delictuoso, ésta exige mayores requisitos que la mencionada con anterioridad, pues en esas condiciones es evidente que el inculpado goza de mayor seguridad jurídica, y por ello resulta beneficiado. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.***<sup>21</sup>

Así las cosas, en la medida que se aplique el último párrafo del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación y ante la vigencia de ambas normatividades, como la omisión por parte de las autoridades para decretar la derogación, no solamente seguirá provocando confusión, sino además implica la inconstitucionalidad de actos que provocan violación a las garantías constitucionales de los ciudadanos.

En definitiva la propuesta que se expone radica en la necesidad de aplicar el principio derogatorio LEX POSTERIOR, como consecuencia del conflicto diacrónico normativo que genera el reconocimiento del derecho a la auto-corrección tributaria en el penúltimo párrafo del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación y el artículo 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, decretándose la derogación del primero y la vigencia del segundo y por lo tanto el reconocimiento de la aplicación benéfica de la retroactividad normativa a favor del acusado, toda vez que la norma derogada forma parte del injusto penal del delito de defraudación fiscal, que en términos de la teoría del delito constituye una excusa absolutoria que excluye la imposición de la pena.

**Febrero 2007**

**Memorias del X Congreso Nacional de Abogados Barra Mexicana Colegio de Abogados, A.C., “Seguridad Jurídica: Diagnostico y Propuestas”  
Ciudad de Campeche  
“El Hecho Infractor Fiscal y la Retroactividad Penal”**

---

<sup>21</sup> Amparo directo en revisión 479/2000. Amelia Ocegüera Vázquez. 19 de mayo del año 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina.