

CAPÍTULO NOVENO

LAS INFRACCIONES ADUANERAS

I. Concepto	289
II. Naturaleza jurídica de las infracciones tributarias	290
III. Las infracciones en la Ley Aduanera mexicana	300
IV. De las infracciones propiamente tales	300

CAPÍTULO NOVENO

LAS INFRACCIONES ADUANERAS

I. CONCEPTO

A lo largo de este trabajo hemos indicado los deberes y obligaciones que deben cumplir los intervinientes en el tráfico internacional de mercancías y en el despacho aduanero de las mismas.

En efecto, recordemos a vía de ejemplo la obligación del transportista en cuanto a cruzar la frontera aduanera por los puntos habilitados; presentar a las autoridades aduaneras los manifiestos, listas y demás documentos que amparan al medio de transporte, las mercaderías, los pasajeros y tripulantes que viajan en él; movilizarse por la ruta legal hacia la aduana de destino, en el lugar, forma y hora establecida por la aduana, etcétera.

Recordemos también la obligación del dueño-consignatario de las mercaderías o su mandatario legal (agente de aduanas) en orden a presentar dentro del plazo y con las formalidades exigidas, las declaraciones aduaneras (de mera información y esenciales); de pagar total y oportunamente los tributos determinados en el acto del aforo; reexportar o reimportar, dentro de plazo, las mercaderías acogidas a los regímenes suspensivos de derechos, etcétera.

El Modelo de Código Tributario, en su artículo 71, define a la infracción tributaria como: “[...] toda acción u omisión que importe violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción punible en la medida y con los alcances establecidos en este Código y en las leyes especiales”.¹⁰³

¹⁰³ Citado por Godoy, Norberto, *op. cit.*, p. 205.

La amplitud y generalidad de esta definición abarca, por cierto, las infracciones aduaneras, aunque el Consejo de Cooperación Aduanera las ha singularizado al definir las como “[...] cualquier vulneración o tentativa de vulneración de la legislación aduanera”.¹⁰⁴

Las definiciones precedentes nada dicen respecto al elemento intencional, a la voluntad del autor de la acción u omisión atentatoria a las normas legales tributarias, y ello porque hoy en día la doctrina está acorde en que tratándose de infracciones no constitutivas de delitos, no se requiere la concurrencia del elemento voluntariedad para tipificar una falta tributaria.

Sin embargo, la Ley General Tributaria de España de 28 de diciembre de 1964, que había definido las infracciones tributarias como: “[...] las acciones y omisiones voluntarias y antijurídicas tipificadas en las leyes de naturaleza fiscal y en los reglamentos de cada tributo”, no consideró suficiente omitir el elemento voluntario al modificar esta parte de la ley, y fue así como en la ley 10/1985 de 26 de abril, además de otras modificaciones, definió las infracciones tributarias como: “[...] las acciones y omisiones tipificadas y sancionadas en las leyes de naturaleza fiscal [...] añadiendo, como aclaración [...] las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia”.

II. NATURALEZA JURÍDICA DE LAS INFRACCIONES TRIBUTARIAS

El conjunto de normas legales y reglamentarias que tipifican las infracciones tributarias y señalan sus penas ha sido denominado por la doctrina como derecho penal tributario, o derecho tributario penal.

El adoptar uno y otro término no obedece, por cierto, a un mero capricho del autor; por el contrario, dependerá de la íntima convicción de éste en cuanto a la naturaleza jurídica de las infracciones y las normas jurídicas que las crean y sancionan.

La doctrina ha sido pródiga en este campo y existe un sinnúmero de teorías, criterios u opiniones a este respecto. Ello, porque la importancia del tema no es sólo de carácter ontológico o académico; es mucho más vital, puesto que del criterio que se adopte dependerá si los principios generales del derecho penal son o no aplicables al derecho tributario penal; o

¹⁰⁴ Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros (Convenio de Kyoto). Anexo H-2 relativo a las infracciones aduaneras.

en caso contrario, las normas tributarias penales priman sobre las penales generales y pueden omitirse, por ejemplo, principios tan caros de la ciencia penal como la irretroactividad de la ley, imputabilidad, responsabilidad del agente, etcétera.

Sobre este particular, Fernández Lalanne se pregunta:

¿cuál es la naturaleza jurídica de las infracciones a las normas de aduana y de las sanciones que éstas contienen?; ¿se asimilan a los delitos comunes y preceptos que regulan su represión y, por tanto, deben estar sometidos a las disposiciones del derecho penal clásico, o bien constituyen una categoría especial?¹⁰⁵

Los autores están de acuerdo en que ha sido Giuliani Fonrouge¹⁰⁶ quien ha realizado la más completa y ordenada revisión respecto a las teorías que absuelven las interrogantes antes planteadas, y del grado de relación existente entre las normas del derecho penal común y aquellas que formarían parte del llamado derecho tributario penal.

En efecto, Fonrouge reconoce la existencia de cinco grandes tendencias: penalista, administrativista, autonomista, dualista y la de especificidad y unidad del delito fiscal.

1. *Tendencia penalista*

Señala Fonrouge que hacia fines del siglo pasado los fraudes tributarios eran considerados infracciones muy especiales, pero de rango inferior a las contempladas en las normas del derecho penal común. Incluso, señala el autor, en Alemania las infracciones tributarias se incluían en la categoría de contravenciones policiales.

Lo anterior provocó, por cierto, una gran falta de respeto a tales normas y, por ende, un relajamiento moral fiscal, provocando todo ello, en definitiva, un daño al erario.

Pronto la doctrina reaccionó a esta situación y sostuvo enfáticamente que no había diferencias entre las infracciones tributarias y las contem-

¹⁰⁵ Fernández Lalanne, Pedro, *Derecho aduanero*, Buenos Aires, Depalma, 1978, vol. II, pp. 824 y ss.

¹⁰⁶ Fonrouge, Giuliani Carlos M., *Derecho financiero*, t. II, pp. 618 y ss.

pladas por el derecho penal común. Ello, porque ambas normas protegen un mismo bien “[...] los más legítimos intereses de la sociedad”.¹⁰⁷

Concluyen los representantes de esta teoría, que las normas de lo que se denominaba derecho tributario penal debían ser necesariamente consideradas como normas pertenecientes al derecho penal común; afirman con ello que todos los principios generales del derecho penal son de total aplicación al campo de las infracciones tributarias.

J. María Martín¹⁰⁸ sostiene que esta tesis ha sido implícitamente sostenida por la mayoría de los grandes penalistas, entre otros Soler, Jiménez de Azúa, Fontán Balestra y Aftalión.

A ella se han adherido también, pero expresamente, algunos profesores de reconocida autoridad en nuestra materia, como lo son Sáinz de Bujanda y Dino Jarach.¹⁰⁹ Sobre el particular, Fernández Lalanne nos señala:

[...] para los autores de la tendencia penalista es preeminente la aplicabilidad de las normas generales contenidas en el Código Penal a la materia fiscal y, por tanto a la aduanera. Si se reconociera autonomía al derecho penal administrativo y al derecho penal económico, con relación a los principios y garantías del derecho penal y clásico, se dejaría librados a los administrados a la arbitrariedad y al discrecionalismo de los poderes públicos.

Termina informando este autor que en el Quinto Congreso Internacional de Derecho Comparado celebrado en Bruselas en 1958, la sección de derecho penal aprobó la siguiente conclusión: La salvaguardia de los derechos de la persona exige que la legislación penal económica se remita, en principio, a las normas del derecho penal común.¹¹⁰

2. Tendencia administrativa

Se aúnan a esta tendencia un grupo de teorías que sin distanciarse mucho de los penalistas, reconocen importantes diferencias entre delito y contravención.

¹⁰⁷ *Ibidem*, p. 618.

¹⁰⁸ *Principios de derecho tributario argentino*, Buenos Aires, Contabilidad Moderna, 1978, p. 304.

¹⁰⁹ Sáinz de Bujanda, Fernando, “En torno al concepto y al contenido del derecho penal tributario”, *Hacienda y Derecho*, V - 524, Madrid, 1988; Jarach, Dino, “El ilícito tributario”, *Derecho Fiscal*, vol. XVIII-B. Ambas citas de Martín, J. María, en su obra indicada en nota anterior.

¹¹⁰ Fernández Lalanne, Pedro, *op. cit.*, pp. 825 y 826.

J. María Martín¹¹¹ las denomina “tesis de las contravenciones”, y nos indica que ellas nacen a principios de siglo, y que sus más insignes representantes, entre otros, serían James Goldschmidt, su hijo Roberto, Bielsa, Andreozzi y Villegas.

Roberto Goldschmidt, por ejemplo, distingue entre

el delito común que viola el interés perteneciente a una persona individual o a una comunidad de personas y la infracción penal administrativa que es la inobservancia del deber de obediencia requerido en el interés de la conveniencia social y de los mandamientos establecidos para cumplir las tareas de la administración. La infracción penal administrativa es éticamente indiferente, constituye una contrariedad al orden establecido. El derecho penal castiga en cambio, hechos contrarios a la convivencia social, que repugnan y violan los derechos naturales.¹¹²

Distingue entonces esta teoría entre un derecho penal común cuyas normas describen y sancionan una serie de infracciones que atentan, inmediata y directamente, los derechos de la sociedad y de cada uno de los individuos que la constituyen. Por otro lado, existiría el llamado derecho penal administrativo, cuyas normas describen y sancionan faltas a la colaboración con la acción estatal que no lesionan inmediata y directamente, sino mediata e indirectamente los derechos de la sociedad.

Al primer tipo de infracciones se les denomina “delitos”, y generalmente están tipificados en el Código Penal. Al segundo tipo de infracción se les llama “contravenciones” (de allí la denominación de “derecho penal contravencional” por algunos autores) y sus normas se encuentran generalmente dispersas en leyes y demás disposiciones legales tributarias.

Reconociendo esta teoría una naturaleza indiscutiblemente penal a las infracciones tributarias, los principios generales de derecho penal son plenamente aplicables al campo de las infracciones tributarias y sus sanciones, reconociéndose, eso sí,

[...] que dada la distinción conceptual entre delitos y contravenciones, respecto a estas últimas, aparecen determinados principios esenciales que en

¹¹¹ Cárdenas Elizondo, Francisco, *Introducción al estudio del derecho fiscal*, México, Porrúa, 1992, p. 378.

¹¹² Goldschmidt, Roberto, “La teoría del derecho penal administrativo y sus críticos”, *La Ley*, t. 74, Buenos Aires, 1991, p. 844.

definitiva justifican las diferencias que pueden apreciarse cuando se cotejan las normas tributarias penales con las del derecho penal común.¹¹³

3. *Tendencia autonomista*

Giuliani Fonrouge, Pérez de Ayala y Amoros Rica, entre otros, serían los autores más representativos de esta doctrina que concibe al derecho tributario como una rama autónoma, integral, sin subramas o divisiones.

Así, Fonrouge expresa: “[...] las sanciones fiscales no pertenecen al derecho económico y, por supuesto, tampoco al llamado derecho penal administrativo; ni creemos que pueda constituir una disciplina autónoma, como sería el derecho penal tributario [...]”.¹¹⁴

Constituyendo el derecho tributario una rama autónoma del derecho, no sería obligatoria la aplicación a las infracciones tributarias de los principios generales del derecho penal, salvo que la propia norma tributaria disponga lo contrario.

4. *Tendencia dualista*

Representa una tendencia, al decir de un autor, una transacción entre las tendencias penalistas y administrativistas.

Esta orientación distingue, dentro de las infracciones fiscales, los delitos tributarios y las contravenciones tributarias.

Dentro de los delitos tributarios se incluyen todas las acciones u omisiones que atentan contra los derechos subjetivos que nacen de las normas tributarias sustanciales. Conforme con Jarach “[...] estas normas establecen los presupuestos, el nacimiento, la vida y extinción de la relación jurídica sustancial, cuyo objeto es el tributo y su conjunto es estructuralmente autónomo”.¹¹⁵

Por otro lado, las violaciones a los deberes formales de colaboración con la administración pública para los fines de la determinación y recaudación del tributo, originan los delitos administrativos.

¹¹³ Martín, J. María, *op. cit.*, p. 310.

¹¹⁴ Founrouge, Giuliani, *op. cit.*, pp. 636 y 637.

¹¹⁵ Jarach, Dino, *Revista Jurídica de Córdoba*, enero-marzo 1974, comentario a fallo, p. 16 y ss. Cita de Fernández Lalanne, p. 828.

Conforme con el anterior postulado, Jarach concluye que las multas fiscales que sancionan los delitos tributarios corresponderían al derecho tributario penal; y las multas que sancionan el incumplimiento de las normas vinculadas a la actividad administrativa pertenecerían al derecho administrativo penal.

5. *Tendencia de la especificidad y unidad de lo ilícito fiscal*

Conforme con esta tendencia, las infracciones fiscales y sus penas no forman parte ni del derecho penal común ni del derecho penal administrativo, ni del derecho penal económico; simplemente constituyen un capítulo del derecho tributario.¹¹⁶

6. *Clasificación de las infracciones tributarias*

La doctrina ha sido pródiga en formular clasificaciones de las infracciones tributarias. Todas ellas muy fundadas, y basando la clasificación según la naturaleza e importancia de las infracciones.

Algunas más completas que otras, todas ellas, sin embargo, distinguen entre simples infracciones formales e infracciones tan graves que llegan a constituir delitos.

A continuación señalaremos algunas clasificaciones que permitirán observar la unidad de criterio de los autores en cuanto a la distinción entre infracciones formales y delictuales.

El Modelo de Código Tributario, al que tantas veces hemos recurrido por presentar la suma de lo mejor de la doctrina tributaria y de sus insignes autores,¹¹⁷ en su artículo 72 nos entrega la siguiente clasificación:

- 1) defraudación;
- 2) contrabando;
- 3) instigación pública a no pagar los tributos;

¹¹⁶ Fonrouge, Giuliani, *op. cit.* nota 4, p. 562.

¹¹⁷ Comisión Redactora: Drs. Carlos Giuliani Fonrouge (Argentina), Rubens Gomes de Souza (Brasil) y Ramón Valdés Costa (Uruguay). Colaboradores: Aurelio Camacho Rueda (Colombia), Enrique Piedrabuena (Chile), Alonso Moisés Beatriz (El Salvador), Carlos A. Mersán (Paraguay), Enrique Vidal Cárdenas (Perú) y Andrés Octavio (Venezuela).

- 4) contravención;
- 5) mora;
- 6) incumplimiento de los deberes formales;
- 7) incumplimiento de los deberes por los funcionarios de la administración tributaria.

J. María Martín¹¹⁸ nos entrega la siguiente clasificación:

- 1) infracción a los deberes formales;
- 2) infracciones culposas;
- 3) defraudación;
- 4) contrabando;

Jaime Ross Bravo¹¹⁹ distingue entre:

- 1) la defraudación;
- 2) el contrabando;
- 3) la contravención;
- 4) infracciones formales;
- 5) infracción de cumplimiento de deberes funcionarios.

Giuliani Fonrouge¹²⁰ clasifica las infracciones como:

- 1) contrabando;
- 2) defraudación;
- 3) actos u omisiones culposas;
- 4) violaciones formales de prohibición.

En el campo específico aduanero la doctrina también está acorde en distinguir entre infracciones constitutivas de delitos e infracciones formales. Así, por ejemplo, tanto Ismael Basaldúa¹²¹ como Fernández Lalanne¹²² distinguen entre contrabando, defraudación y contravención.

Nosotros creemos que si bien esta clasificación es representativa de la doctrina tributaria aduanera y de gran parte de la legislación positiva

¹¹⁸ Fonrouge, Giuliani, *op. cit.*

¹¹⁹ Documento 794/Mayo de 1984 del Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET) OEA.

¹²⁰ Fonrouge, Giuliani, pp. 604 y 605.

¹²¹ *Legislación penal aduanera*, Buenos Aires, 1978, p. 14.

¹²² Fernández Lalanne, *op. cit.*, p. 845.

aduanera, es necesario distinguir entre aquellas contravenciones que representan tan sólo una violación a meras disposiciones formales y aquellas otras que llegan a lesionar o podrían llegar a lesionar el interés fiscal.

Por ello, y basándonos en la completa clasificación de Fonrouge, clasificaremos las infracciones tributarias-aduaneras como sigue: 1. Infracciones no delictuales: a) violaciones formales o de prohibición; b) actos u omisiones culposas. 2. Infracciones delictuales: a) contrabando; b) defraudación.

Infracciones no delictuales: violaciones formales o de prohibición. Inclúyese aquí a toda acción u omisión de los administrados, atentatoria a las ordenanzas aduaneras de carácter burocrático-administrativas, de orden o policía.

Los reglamentos aduaneros, casuísticos en extremo, señalan una serie de obligaciones a cumplirse por parte de los usuarios de las aduanas en general y los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria-aduanera en especial, cuyo incumplimiento sancionan con el único objetivo de asegurar el rodaje regular del mecanismo de la administración y conminando al transgresor a no persistir en su conducta entrabante del sistema.

Constituyendo la infracción un simple incumplimiento de normas administrativo-aduaneras concernientes al rodaje burocrático o normas de orden y policía, la sanción, siempre de carácter pecuniario, no tiene un sentido retributivo de castigar al infractor haciéndole pagar una deuda contraída con la sociedad, sino tan sólo disuadirlo de su conducta pernicioso y entrabante e instarlo a colaborar con la administración aduanera.

El anteproyecto de Código Tributario Tipo,¹²³ en el número 2 del artículo 106, señala, entre otros, como casos de infracciones formales

Las irregularidades o incumplimientos con respecto a las normas o a las obligaciones relativas a la carga, transporte, descarga, transbordo, reembarco, tránsito, depósito, manejo o movilización en cualquier forma de las mercaderías dentro de los recintos de puertos, aeropuertos, ferroviarios internacionales o aduaneros, y que no configuren otras de las infracciones tipificadas en este capítulo.

¹²³ Giuliani, *op. cit.*

Poco podría agregarse a tan amplia tipificación de este tipo de infracción. Tan sólo agregaremos algunas otras muy comunes en las legislaciones aduaneras latinoamericanas:

La falta de presentación a las autoridades aduaneras en la forma número de ejemplares y plazo, de las declaraciones, listas y demás documentos exigibles a la arribada de un medio de transporte; omisión o error en las declaraciones de mera información que debe entregarse a la aduana en el documento de declaración de mercancías;

El embarco y desembarco de pasajeros y embarque y desembarque de mercancías antes que el medio de transporte sea declarado en libre plática, etcétera.

Finalmente, con respecto a este tipo de infracción, la doctrina está acorde en que el incumplimiento de los deberes y obligaciones de carácter formal siempre será sancionado, siendo indiferente por tanto si el infractor actuó dolosamente (con intención, con voluntad de cometer la infracción) o culposamente (con negligencia, desaprensión).

Giuliani Fonrouge nos indica “[...] que basta la objetividad de la transgresión para que exista infracción punible”, y Fernández Lalanne reitera esta idea al señalar que basta “la mera posibilidad de un perjuicio para el fisco y es suficiente el simple incumplimiento de un recaudo establecido por las leyes de control aduanero, para que el hecho sea punible”.¹²⁴

Por tanto, las infracciones formales o de prohibición no requieren para su perfección que el transgresor haya actuado intencionalmente o negligentemente; basta que haya existido un incumplimiento a una norma aduanera de carácter formal, de orden o policía.

Actos u omisiones culposas. Constituyen infracciones de este tipo todas aquellas que, cometidas sin dolo (sin intención o voluntad de cometer la infracción) originan o podrían originar una menor recaudación tributaria-aduanera. La doctrina también llama a estas infracciones de “no presentación de declaraciones” o “presentación de declaraciones incompletas o erradas”.

Sabido es que la actividad del Estado, necesaria para alcanzar sus objetivos de bienestar común, no podría llevarse a cabo sin el concurso de múltiples prestaciones y actos de parte de los gobernados. En el especifi-

¹²⁴ Fernández Lalanne, *op. cit.*, p. 854.

co campo aduanero, por ejemplo, la aplicación y percepción de los ingresos de orden tributario-aduanero no podrían tener lugar con certeza, justicia y facilidad requeridos, si el contribuyente aduanero no estuviera obligado a presentar las declaraciones aduaneras que hemos denominado esenciales (arancelarias, de valor, de origen, etcétera).

En este tipo de infracción la voluntad del hecho adquiere relevancia capital. En efecto, vemos cómo la doctrina ya le ha puesto apellido a la infracción, la ha llamado “culposa”.

A veces la magnitud del error adquiere tal relevancia que llega a evidenciar, inequívocamente, más que una conducta culposa, una conducta intencionada, dirigida a perjudicar los intereses fiscales. En tales casos, como se verá, la infracción dejará de ser culposa y derivará en una infracción delictual.

- Las legislaciones aduaneras latinoamericanas tipifican mayoritariamente como infracciones de este tipo las siguientes:
- Declaraciones inexactas en los manifiestos de carga (sobornos) y demás documentos exigibles a la arribada del medio de transporte;
- Errada descripción de la naturaleza merciológica de la mercadería solicitada a despacho;
- Sub o sobrevaloración aduanera de las mercaderías;
- Reexportar o reimportar fuera de plazo mercaderías acogidas a los regímenes aduaneros suspensivos del pago de impuestos;
- En general, entregar información equivocada a las autoridades aduaneras que produzcan o lleguen a provocar mediata o inmediatamente un perjuicio al sujeto activo de la relación jurídica tributaria-aduanera.

7. *Infracciones delictuales*

La doctrina unánime ha señalado como únicas y típicas infracciones tributarias delictuales al contrabando y a las defraudaciones.

Adelantamos que entendemos por contrabando el hecho de introducir o extraer mercaderías del territorio nacional eludiendo el ejercicio de la potestad que sobre ellas tiene la aduana.

Por fraude o defraudación aduanera entendemos todo acto que mediante simulación, falsedad o cualquier otra forma de engaño ocasione al he-

chor o a cualquier tercero un enriquecimiento indebido a costa del perjuicio patrimonial del sujeto activo de la obligación tributaria aduanera.

Creemos necesario, previo análisis de ambos delitos aduaneros, hacer algunas consideraciones, muy generales por cierto, del delito.

III. LAS INFRACCIONES EN LA LEY ADUANERA MEXICANA

Con los elementos conceptuales introductorios, pasaremos a analizar la forma como la Ley Aduanera describe y regula las numerosas infracciones tributario-aduaneras.

En efecto, el artículo 200 de la Ley Aduanera señala textualmente:

Quando el monto de las multas que establece esta Ley esté relacionado con el de los impuestos al comercio exterior omitidos, con el valor en aduana de las mercancías y éstos no puedan determinarse, se aplicará a los infractores una multa de \$15,000.00 a \$ 20,000.00.

Bajo esta hipótesis, se aplica supletoriamente el Código Fiscal en lo referente a:

- 1) La responsabilidad en la comisión de las infracciones fiscales (artículo 71, CFF).
- 2) La liberación de multas por pago espontáneo, caso fortuito o fuerza mayor (artículo 73, CFF).
- 3) La condonación de multas (artículo 74, CFF).
- 4) Requisitos en la imposición de multas y agravantes de éstas (artículo 75, CFF).

IV. DE LAS INFRACCIONES PROPIAMENTE TALES

Debe hacerse notar que la actualización de las multas, en materia aduanera, se realiza acorde con lo dispuesto en el artículo 70, CFF, por prevenirlo así el 5-LAd.

La Ley Aduanera aludida establece las infracciones que enseguida se mencionan, y que hemos clasificado de la forma siguiente:

- 1) Por introducción o extracción ilegal de mercancías. Las conductas infractoras se contienen en el artículo 176, LAd, y las sanciones aplicables en el 178, LAd. El artículo 179, LAd, precisa que las multas se apli-

carán a quien enajene, comercie, adquiera o tenga en su poder por cualquier título mercancía extranjera, sin comprobar su legal estancia en el país.

Referente a este tipo de infracciones, se recomienda la lectura de las tesis del TFF, que a continuación se citan:

a) “Contrabando, cuando se comete la infracción”, RTFF, octubre de 1989, páginas 12 y 13.

b) “Infracción de contrabando, artículo 132, fracción II de la Ley Aduanera”, RTFF, junio de 1989, páginas 17 y 18.

c) “Infracción de contrabando, supuesto que se comete”, RTFF, octubre de 1989, página 12.

d) “Posesión por un comerciante de mercancía extranjera debe comprobarse la importación legítima de ésta”, RTFF, agosto de 1989, página 24.

e) “Tenencia ilegal de mercancías, alhajas. Sólo se acredita su carácter de nacionalizada conforme al artículo 9 del Código Aduanero abrogado, cuando en el pedimento respectivo se identifican plenamente por su descripción de forma y calidad, de tal manera que se puedan identificar plenamente, al engarzarse en montaduras nacionales, concluyendo así que se trata de las mismas piedras”, RTFF, agosto de 1989, página 21.

Asimismo, tiene aplicación la jurisprudencia número 222, TFF, cuyo título es: “Tenencia ilegal de mercancía extranjera. Carga de la prueba”

2) Por circular dentro de recintos fiscales o zonas restringidas. Esta infracción y su correspondiente multa aparecen, al adicionarse los artículos 180 y 181, a la Ley Aduanera, según reforma publicada en el *Diario Oficial de la Federación*, el 15 de diciembre de 1995.

3) Relativas al destino de las mercancías. Los artículos 182 y 183 LAd, preceptúan respectivamente las conductas infractoras y las sanciones aplicables.

4) Por no presentar documentación o no declarar referente a mercancías de comercio exterior. Las conductas infractoras y las sanciones correspondientes aparecen respectivamente en los artículos 184 y 185 LAd.

Los artículos 196 y 197 del Reglamento de la LAd establecen las excepciones a esta infracción.

En la fracción VIII del artículo 184 establece la infracción por omisión de declaración en la aduana de entrada al país, de las personas que lleven consigo cantidades en efectivo o en cheques, o una combinación de am-

bas, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate a 10,000 dólares estadounidenses.

5) Referentes a la seguridad o integridad de las instalaciones aduaneras. La infracción y sanción se incluye en la Ley, al adicionársele los artículos 192 y 193,

6) Referentes al control, seguridad y manejo de mercancías de comercio exterior. Los artículos 186 y 187, LAd, y 198 del Reglamento, estatuyen, respectivamente, las conductas infractoras y las sanciones aplicables

7) Relativa a la clave confidencial de identidad. Las conductas infractoras y las multas aplicables se contienen en forma respectiva en los artículos 188 y 189- LAd.

8) Referentes con el uso indebido de gafetes de identificación en los recintos fiscales. Tanto el artículo 190, como el 191, respectivamente, norman las conductas infractoras y sus correspondientes sanciones.

Para finalizar, debe considerarse que el TFF, al sustentar la tesis de jurisprudencia 308, cuyo título es: "Multas, requisitos constitucionales que deben cumplir", expresó qué requisitos deben satisfacerse al imponerlas.

Del delito de contrabando

En la última reforma a la Ley Aduanera el contrabando pasó a ser regulado totalmente en el Código Fiscal de la Federación como un delito fiscal. El artículo 197 de la Ley sólo menciona las reglas que se observarán cuando dos o más personas introduzcan al país o extraigan de él mercancías de manera ilegal.

De acuerdo con el artículo 102 de este código el contrabando es un ilícito que se configura cuando se introducen al país o se extraen mercancías omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse; sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito; o de importación o exportación prohibida.

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

El delito de contrabando se presume cometido cuando:

1. Se descubran mercancías extranjeras dentro de los lugares y zonas de inspección y vigilancia permanente, sin los documentos que acrediten su legal tenencia, transporte, manejo o estancia en el país;
2. Se encuentren vehículos extranjeros fuera de una zona de veinte kilómetros en cualquier dirección contados en línea recta a partir de los límites extremos de la zona urbana de las poblaciones fronterizas, sin la documentación a que se refiere la fracción anterior;
3. No se justifiquen los faltantes o sobrantes de mercancías que resulten al efectuarse la descarga de los medios de transporte, respecto de las consignaciones en los manifiestos o guías de carga;
4. Se descarguen subrepticamente mercancías extranjeras de los medios de transporte, aun cuando sean de rancho, abastecimiento o uso económico;
5. Se encuentren mercancías extranjeras en tráfico de altura a bordo de embarcaciones en aguas territoriales sin estar documentadas;
6. Se descubran mercancías extranjeras a bordo de una embarcación en tráfico mixto, sin documentación alguna;
7. Se encuentren mercancías extranjeras en una embarcación destinada exclusivamente al tráfico de cabotaje, que no llegue a su destino o que haya tocado puerto extranjero antes de su arribo;
8. No se justifique el faltante de mercancías nacionales embarcadas para tráfico de cabotaje; o
9. Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional.

Son responsables de los delitos fiscales quienes:

1. Concierten la realización del delito;
2. Realicen la conducta o el hecho descritos en la ley;
3. Cometan conjuntamente el delito;
4. Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo;
5. Induzcan dolosamente a otro a cometerlo;
6. Ayuden dolosamente a otro para su comisión, o
7. Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

El delito de contrabando será sancionado con pena de prisión, de acuerdo con el artículo 104 del CFF.

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

Será sancionado con las mismas penas del contrabando quien:

Adquiera mercancía extranjera que no sea para su uso personal, la enajene o comercie con ella, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país, o sin el permiso previo de la autoridad federal competente, o sin marbetes tratándose de envases que contengan bebidas alcohólicas.

Tenga en su poder por cualquier título, mercancías extranjeras que no sean para su uso personal, sin la documentación o sin el permiso previo de la autoridad federal competente a que se refiere la fracción anterior, o sin marbetes tratándose de envases que contengan bebidas alcohólicas.

Ampare con documentación o factura auténtica, mercancía extranjera distinta de la que cubre la documentación expedida.

Tenga mercancías extranjeras de tráfico prohibido.

En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación, de los estados, del Distrito Federal o de municipios, autorice la internación de algún vehículo, proporcione documentos o placas para su circulación, otorgue matrícula o abanderamiento, cuando la importación del propio vehículo se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad federal competente.

Tenga en su poder algún vehículo de procedencia extranjera sin comprobar su legal importación o estancia en el país, o sin previa autorización legal, en el caso de automóviles y camiones, cuando se trate de modelos correspondientes a los últimos cinco años.

Enajene o adquiera por cualquier título sin autorización legal, vehículos importados temporalmente.

Enajene o adquiera por cualquier título, vehículos importados definitivamente para transitar en zonas libres o franjas fronterizas, o provisionalmente para circular en las citadas franjas fronterizas, si el adquirente no reside en dichas zonas o franjas.

Retire de la aduana, almacén general de depósito o recinto fiscal o fiscalizado, envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes o, en su caso, los precintos a que obligan las disposiciones legales.

Introduzca mercancías a otro país desde el territorio nacional omitiendo el pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior que en ese país correspondan.

La persona que no declare en la aduana a la entrada al país que lleva consigo cantidades en efectivo o en cheques, o una combinación de ambas, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate a veinte mil dólares de los estados Unidos de América, se le sancionará con pena de prisión, y el excedente pasará a ser propiedad del fisco federal, excepto que se demuestre su origen lícito.

Para proceder penalmente por el delito fiscal es necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule una declaratoria, manifestando que ha sufrido o pudo sufrir perjuicio, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido. La declaratoria no se formulará si el monto de la omisión no excede de \$2,500.00 o del 10% de los impuestos causados, el que resulte mayor; o cuando el monto de la omisión no exceda del 55% de los impuestos que deban cubrirse cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

Finalmente, conviene mencionar que el capítulo único de la Ley Aduanera (artículos 176 a 202) pormenoriza la tipología infractora y las sanciones. Respecto a estas últimas, los artículos 176, 178, 183 A, 184, 185, 186, 187 sufren reformas y adiciones mediante decreto publicado el 31 de diciembre de 1998 (*Diario Oficial* que el lector de este volumen debe consultar).