



Roj: **STS 2874/2021 - ECLI:ES:TS:2021:2874**

Id Cendoj: **28079120012021100613**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Penal**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **15/07/2021**

Nº de Recurso: **3974/2019**

Nº de Resolución: **639/2021**

Procedimiento: **Recurso de casación**

Ponente: **ANGEL LUIS HURTADO ADRIAN**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

### **Sala de lo Penal**

#### **Sentencia núm. 639/2021**

Fecha de sentencia: 15/07/2021

Tipo de procedimiento: RECURSO CASACION

Número del procedimiento: 3974/2019

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 14/07/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Luis Hurtado Adrián

Procedencia: AUD.PROVINCIAL SECCION N. 6

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Sonsoles de la Cuesta y de Quero

Transcrito por: IGA

Nota:

RECURSO CASACION núm.: 3974/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Luis Hurtado Adrián

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Sonsoles de la Cuesta y de Quero

## **TRIBUNAL SUPREMO**

### **Sala de lo Penal**

#### **Sentencia núm. 639/2021**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Julián Sánchez Melgar

D. Juan Ramón Berdugo Gómez de la Torre

D. Antonio del Moral García

D<sup>a</sup>. Carmen Lamela Díaz

D. Ángel Luis Hurtado Adrián

En Madrid, a 15 de julio de 2021.



Esta sala ha visto el recurso de casación nº 3974/2019 interpuesto por **Gervasio**, representado por la Procuradora de los Tribunales D<sup>a</sup>. Silvia González Milara y bajo la dirección letrada de D. Carlos Pelluz Carbonell y D. Víctor Manuel Ansón Montoro, y por **Hermenegildo**, representado por el Procurador de los Tribunales D. Rafael Ros Fernández y bajo la dirección letrada de D. Manuel Troyano Tiburcio, contra la sentencia dictada, con fecha 7 de junio de 2019, por la Sección Sexta de la Audiencia Provincial de Barcelona, en Procedimiento Abreviado 12/2018, que condena a los recurrentes como autores de un delito intentado contra la Hacienda Pública.

Los Excmos. Sres. Magistrados componentes de la Sala Segunda del Tribunal Supremo, que al margen se expresan se han constituido para la deliberación y fallo bajo la Presidencia del primero de los indicados.

Ha sido parte recurrida el Ministerio Fiscal y el Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Ángel Luis Hurtado Adrián.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** En el Procedimiento Abreviado 12/2018 (dimanante de las Diligencias Previa 1064/2014, seguidas en el Juzgado de Instrucción nº 3 de Villanueva y Geltrú), seguido ante la Audiencia Provincial de Barcelona, con fecha 7 de junio 2019, se dictó sentencia condenatoria para Hermenegildo y Gervasio como responsables de un delito contra la Hacienda Pública intentado, que contiene los siguientes **Hechos Probados**:

PRIMERO.- D. Gervasio era consejero delegado del grupo de sociedades pertenecientes a FERGO AISA, SA (en adelante, FERGO). Con la intención de conseguir dinero para financiar las empresas del grupo ideó y puso en práctica un plan que, entre otras cosas, permitía obtener indebidamente dinero de la Hacienda Pública a través de una **devolución de IVA** a solicitar por una tercera empresa. A tal efecto, con la colaboración consciente de D. Hermenegildo, quien era entonces director de una sucursal de Caixa de Catalunya, instrumentó varias operaciones simuladas de compraventa de inmuebles entre sociedades, operaciones que generaron unas cuotas de **IVA** repercutido y soportado, sin ingresar en el Tesoro Público el repercutido, y exigiendo la **devolución** del **IVA** soportado. Para ello, se sirvió de las sociedades SAFECO DESARROLLOS INMOBILIARIOS, SLU (en adelante, SAFECO), AGRUPACIÓ RECURSOS INMOBILIARIOS, SLU (en adelante, AGRUPACIÓ) integradas en el grupo de empresas FERGO, así como de las sociedades PROMOTORA MENORQUINA 89, SAU (en adelante, MENORQUINA), y REDIAN SAU (en adelante, REDAN), que, en el momento de los hechos estaban también integradas en FERGO, así como de ESPACIOS DE ENSUEÑO, SL (en adelante, ESPACIOS).

SEGUNDO.- MENORQUINA y REDIAN inicialmente pertenecían a la familia de D. Julio (formada por éste, su cónyuge y sus dos hijos). En virtud de escritura pública de 7 de noviembre de 2011, dichas personas aportaron la totalidad de sus participaciones en las referidas empresas a FERGO como aportación no dineraria por la suscripción de nuevas participaciones de ésta en una operación de ampliación de capital. Y ello, entre otras condiciones, bajo la de que D. Gervasio fuera designado representante persona física del órgano de administración de las sociedades aportadas, así como la de que éste gestionara la liberación de los avales personales concedidos por los socios personas físicas aportantes realizando los actos necesarios para atender, negociar, aplazar o pactar los pagos y demás actos relativos a la masa de deudas existentes. No obstante, con posterioridad, por escritura pública de 7 de julio de 2012 se declaró la total extinción de los acuerdos por aportación no dineraria a FERGO y quedaron sin efecto los mismos por falta de cumplimiento de las condiciones convenidas.

La mercantil SAFECO se constituyó mediante escritura de fecha de 15 de diciembre de 2010 por FERGO, siendo consejero de esta última y representante de aquélla el Sr. Gervasio.

AGRUPACIÓ se constituyó mediante escritura de 25 de febrero de 1999 formando parte del grupo FERGO, siendo su representante el Sr. Gervasio.

En el momento de los hechos, respecto de MENORQUINA, REDIAN, SAFECO y AGRUPACIÓ, la persona física designada para actuar en representación de la persona jurídica administradora de las empresas era el Sr. Gervasio.

TERCERO.- ESPACIOS se constituyó mediante escritura pública de fecha de 12 de julio de 2007. El 14 de diciembre de 2011, D<sup>a</sup>. Serafina adquirió la totalidad de las participaciones sociales convirtiéndose en socia única. Desde el día 2 de octubre de 2007, la Sra. Serafina era formalmente la administradora única. No obstante, la gestión real y administración efectiva se realizaba desde el grupo FERGO por el Sr. Gervasio, con el conocimiento y consentimiento de D. Hermenegildo, padre de Serafina. Mediante escritura pública de fecha 11 de noviembre de 2011, Serafina otorgó a su padre amplios poderes respecto de las fincas que luego



se indicarán y que constituyen la base de las operaciones que dieron lugar en último término a la solicitud **indebida** de **devolución** a la Hacienda Pública.

El objeto social de ESPACIOS era la promoción inmobiliaria de edificaciones, encontrándose el domicilio fiscal en C/ Vilanova 16-18) de Cubelles en Barcelona. Sin embargo, desde el año 2007, la mercantil había permanecido inactiva carente de medios materiales y personales y sin realizar actividad de ningún tipo, hasta las operaciones que se indicarán. Su capital social ha sido siempre de 3006 €.

CUARTO.- Llevando a la práctica el plan diseñado para obtener financiación, en fecha 14 de noviembre de 2011 los Sres. Gervasio y Serafina Hermenegildo, utilizando instrumentalmente a las personas jurídicas que luego se dirán, a través de sendas escrituras públicas, celebraron diversos contratos simulados de compraventa sobre inmuebles, que no respondían a ninguna necesidad real de ESPACIOS, que carecía de capacidad financiera para adquirir los inmuebles y operativa para destinarlos luego al tráfico inmobiliario, operaciones que generaron una cuota de **IVA** soportado, lo que permitía que ESPACIOS pudiera solicitar su **devolución** a la Hacienda Pública.

Así, la sociedad ESPACIOS, representada por el Sr. Hermenegildo, merced a los poderes conferidos en fecha 11 de noviembre de 2011, adquirió las siguientes fincas:

a) Fincas nº NUM000, NUM001 y NUM002 del Registro de la Propiedad nº 2 de Amposta, situadas en el término municipal de Alcanar (Tarragona), por el precio global de 1.330.000 € más **IVA** por 239,400 €, siendo vendedora la sociedad SAFECO, representada por el Sr. Gervasio. Esta sociedad había adquirido las fincas de Fergo Aisa SA mediante su aportación por suscripción de acciones por aumento de capital efectuado el 2 de febrero de 2011.

b) Fincas nº NUM003, NUM004, NUM005, NUM006, NUM007 del Registro de la Propiedad de Illescas, situadas en el término municipal de Ventas, de Retamosa (Toledo) por el precio global de 3.190.000 € más **IVA** por 574.200€, siendo vendedora la sociedad AGRUPACIÓ, representada por el Sr. Gervasio. Esta sociedad había adquirido las fincas de Chivay Quince SL mediante su aportación por suscripción, de acciones por aumento de capital efectuado el 2 de noviembre de 2011.

c) Finca no. NUM008 del Registro de la Propiedad de Mahón, situada en el término municipal de Es Mercadel (Menorca) por el precio de 6.880.000 € más, **IVA** por 1.238.400 €, siendo vendedora la sociedad PROMOTORA MENORQUINA, representada por el Sr. Gervasio.

d) Finca nº NUM009 del Registro de la Propiedad de Mahón, situada en el término municipal de Es Mercadel (Menorca) por el precio de 2.000.000 € más **IVA** por 360.000, siendo vendedora la sociedad Inmobiliaria REDIAN, representada por el Sr. Gervasio.

QUINTO.- De todo el dinero generado en estas operaciones de compraventa, FERGO recibió directamente y vía préstamo un importe total de 9.940.867,94 €, que, desglosado por empresas prestamistas y cuantía, fue el siguiente:

a) En contrato privado de fecha 14 de noviembre de 2011, MEMORQUINA, representada por el Sr. Gervasio concedió un préstamo a FERGO, representada por el Sr. Gervasio, por importe de 7,958.190 €.

b) En contrato privado de fecha 14 de noviembre de 2011, la sociedad REDIAN, representada por el Sr. Gervasio concedió un préstamo a FERGO, representada por el Sr. Gervasio, por importe de 1.867.501 €.

c) ESPACIOS entregó en concepto de préstamo a FERGO la cantidad de 15.176,94 € en fecha 15 de noviembre de 2011 y la cantidad de 100.000 € en fecha 1 de diciembre de 2011. En contrato privado de 27 de diciembre de 2011, tras la **devolución** de 10.000 €, quedó fijada la cantidad del préstamo que se debía devolver en 105.176,94 €; en este contrato la sociedad ESPACIOS fue representado por la Sra. Serafina y FERGO, por el Sr. Gervasio.

El dinero para la financiación, de estas operaciones le fue concedido a ESPACIOS por la entidad Bancó Mare Nostrum SA en fecha 14 de noviembre de 2011 a través de tres préstamos que fueron avalados solidariamente por el Sr. Gervasio. Los préstamos fueron por importes de 2.412.000€, 4.381:855 € y 9.789.145 €, lo que hacía un total de 16.583.000 €.

SEXTO.- SAFECO, AGRUPACIÓ, MENORQUINA y REDAN, presentaron declaración de **IVA** y no realizaron ingreso alguno en las cuentas de la Agencia Tributaria.

En cuanto a las dos primeras sociedades, ello fue debido a que el resultado positivo podía compensarse con las cuotas negativas de otras empresas del grupo FERGO, ya que éste presentaba declaraciones consolidadas de grupo. En todo caso, FERGO tenía también deudas con la Agencia Tributaria, por lo que si solicitaba la



**devolución** del saldo de **IVA** a su favor, lo que no consta que tuviera lugar, tales cantidades también serían compensadas con dichas deudas, que se encontraban en período ejecutivo.

En lo que respecta a las otras dos sociedades, éstas solicitaron aplazamiento de pago de las cuotas positivas resultantes, aplazamiento que fue denegado por la AET.

El día 1 de febrero de 2012, ESPACIOS presentó la declaración correspondiente al 4º trimestre y declaración resumen anual de **IVA** por el ejercicio 2011, incluyendo los importes de las cuotas de **IVA** soportadas y deducibles que se incluían en los contratos de compraventa de los inmuebles y solicitó una **devolución** por 2.412.000 €. La solicitud **indebida** de **devolución** se realizó por la gestoría que gestionaba FERGO, bajo las instrucciones del Sr. Gervasio y el conocimiento del Sr. Hermenegildo .

**SÉPTIMO.-** La **devolución** no llegó a producirse pues la Agencia Tributaria inició en fecha 22 de mayo de 2012 actuaciones de comprobación e inspección, con lo que detectó que las cuantías que se incluían como **IVA** soportado por la sociedad no eran reales.

**OCTAVO.-** Iniciadas las actuaciones de inspección y comprobación, las sociedades MENORQUINA y REDIAN, representada como mandatario verbal por Camilo , y la sociedad ESPACIOS, representada como mandatario verbal por Diego , empleado de FERGO, por escritura pública de 28 de diciembre de 2012, resolvieron las operaciones de compraventa de las fincas efectuadas por escrituras públicas de 14 de noviembre de 2011. El contenido de esta escritura de resolución de compraventa fue ratificado por la Sra. Serafina , cómo administradora de ESPACIOS, por escritura pública de fecha 7 de enero de 2013, y por Julio , como administrador de las sociedades MENORQUINA y REDIAN, por escritura de fecha 15 de enero de 2013.

**NOVENO.-** Las sociedades MENORQUINA y REDIAN, en fecha 29 de abril de 2014 firmaron actas de conformidad con la Agencia Tributaria en donde se hizo constar que las transmisiones inmobiliarias a ESPACIOS no se habían realizado y por tanto no se había devengado **IVA** por tales operaciones, por lo que las cuotas ya no eran exigibles por la Agencia Tributaria y las resoluciones de las operaciones no devengaban **IVA** negativo.

La sociedad ESPACIOS, en fecha 9 de octubre de 2013 firmó acta de conformidad con la Agencia Tributaria en la que se hacía constar que no había lugar a las cuotas soportadas negativas consignadas en las facturas rectificativas de 28 de diciembre de 2012".

**SEGUNDO.-** La Audiencia de instancia dictó el siguiente pronunciamiento:

"Absolver a D<sup>a</sup> Serafina , y a las mercantiles Espacios de Ensueño, SL, Safeco Desarrollos Inmobiliarios, SLU y Agrupació de Recursos Inmobiliaris, SLU, declarando de oficio las costas causadas con ocasión de su intervención en la causa.

Condenar a D. Gervasio y a D. Hermenegildo como autores criminalmente responsables de un delito contra la Hacienda Pública con la agravación de la especial trascendencia o gravedad de la defraudación, en grado de tentativa, sin la concurrencia de circunstancias modificativas de la responsabilidad civil, a las penas de 1 año y 6 meses de prisión, multa de 3.618.000 euros, con 200 días de responsabilidad personal subsidiaria en caso de impago, y pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales durante un período de 3 años, así como al pago, cada uno de ellos, de una sexta parte de las costas del juicio.

Para el cumplimiento de la pena que se impone en esta resolución, abonamos todo el tiempo que los acusados han estado privados de libertad por esta causa, si no lo tuvieran aplicado en otras".

**TERCERO.-** Notificada en forma la anterior resolución a las partes personadas, se preparó recurso de casación por Hermenegildo y Gervasio , que se tuvieron por anunciados, remitiéndose a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo las actuaciones y certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el rollo y formalizándose los recursos.

**CUARTO.-** La representación legal de Hermenegildo alegó el siguiente **motivo de casación**:

"**MOTIVO ÚNICO.** - Por la vía del art. 852 LECrim, por infracción de precepto constitucional. Vulneración del principio de presunción de inocencia del art. 24.2 CE".

**QUINTO.-** La representación legal de Gervasio alegó los siguientes **motivos de casación**:

"I.- **MOTIVO PRIMERO DE CASACIÓN.** Al amparo de lo dispuesto en el artículo 852 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, por infracción de precepto constitucional y más concretamente del artículo 24.2 de la Constitución Española, por vulneración del derecho a la presunción de inocencia".



"II.- MOTIVO SEGUNDO DE CASACIÓN. Al amparo de lo dispuesto en el artículo 849.1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, por infracción de Ley consistente en la infracción de un precepto sustantivo de la norma aplicable y, en concreto de los artículos 305.1 y 305 bis del Código Penal".

"III.- MOTIVO TERCERO DE CASACIÓN. Al amparo de lo dispuesto en el artículo 849.1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, por infracción de Ley, al haberse infringido un precepto penal de carácter sustantivo y más concretamente el artículo 21.7ª del Código Penal. Concurrencia de la circunstancia atenuante analógica".

"IV.- MOTIVO CUARTO DE CASACIÓN. Al amparo de lo dispuesto en el artículo 849.1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, por infracción de Ley, al haberse infringido un precepto penal de carácter sustantivo y más concretamente el artículo 21.6ª del Código Penal. Concurrencia de la circunstancia atenuante de dilaciones indebidas".

"V.- MOTIVO QUINTO DE CASACIÓN. Al amparo de lo dispuesto en el artículo 849.1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, por infracción de Ley, al haberse infringido un precepto penal de carácter sustantivo y más concretamente el artículo 305 bis del Código Penal, en relación con los artículos 21.6ª, 21.7ª, 50.5, 52.2, 62 y 66.1.7ª del mismo cuerpo legal".

**SEXTO.-** Conferido traslado para instrucción, el Abogado del Estado impugna ambos recursos de casación solicitando su desestimación, y el Ministerio Fiscal interesó la inadmisión y, subsidiariamente, su desestimación, de conformidad con lo expresado en su informe de fecha 7 de enero de 2020; la Sala lo admitió a trámite, quedando conclusos los autos para señalamiento de fallo cuando por turno correspondiera.

**SÉPTIMO.-** Hecho el señalamiento para el fallo, se celebró la deliberación y votación prevenida el día 14 de julio de 2021.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

I.- Recurso de Gervasio

**PRIMERO.-** Motivo primero: "al amparo de lo dispuesto en el artículo 852 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, por infracción de precepto constitucional y más concretamente del artículo 24.2 de la Constitución Española, por vulneración del derecho a la presunción de inocencia".

1. En el breve extracto con que comienza el motivo, se expresa que ha habido "infracción del derecho a la presunción de inocencia en cuanto que existe una explicación plausible diferente a la que se opta en la Sentencia, que debe ser acogida por ser más favorable al reo"; ahora bien, cuando se desarrolla el motivo se entra en una dinámica de cuestionamiento de la prueba tal como ha sido valorada en la instancia, como cuando se alega que "no se puede dar por hecho que los hechos enjuiciados son como se dice en los informes actuariales, sin entrar a valorar pruebas de descargo, como la pericial aportada por esta parte, que bien puede ofrecer una explicación alternativa de unos hechos de los que la Sala ha apreciado responsabilidad penal con un mero juicio de intenciones", dinámica que es más propia de un motivo por error en la valoración de la prueba, pero desbordando los estrechos cauces que, para el recurso de casación, impone el art. 849.2 LECrim. por *error facti*, por lo que, planteado el motivo en tales términos, conviene que comencemos haciendo alguna consideración de alcance general al respecto.

En este sentido, establece el art. 849 LECrim que "se entenderá que ha sido infringida la Ley para el efecto de que pueda interponerse el recurso de casación: 2.º Cuando haya existido error en la apreciación de la prueba, basado en documentos que obren en autos, que demuestren la equivocación del juzgador sin resultar contradichos por otros elementos probatorios".

Pues bien, como resulta del texto del anterior precepto, solo cabe corregir errores fácticos, no jurídicos, de la sentencia de instancia, que, además, ha de resultar de un documento que conlleve una alteración en el hecho probado, que, por lo tanto, ha de ser relevante para alterar el pronunciamiento final del juicio, y siempre teniendo en cuenta que, en nuestro proceso penal, como resulta del inciso "sin resultar contradichos por otros elementos probatorios", no se reconoce preferencia alguna a la prueba documental sobre ninguna otra, ni testifical, ni pericial, ni otra prueba documental, a la vez que no cabe acudir a otro motivo, como es invocando el derecho a la presunción de inocencia, para desbordar este.

Sucede, sin embargo, que, en el caso, tal como se desarrolla el motivo, ni derivando su estudio a través de la invocada presunción de inocencia, cabe que prospere, porque, enfocado desde esta perspectiva, cuando se cuestiona este derecho fundamental, dentro del control casacional que nos corresponde, tan solo cabe pasar por un juicio de revisión, que se ha de centrar en verificar el examen de la racionalidad sobre la motivación de la sentencia recurrida, relativo a la licitud, regularidad y suficiencia de la prueba, no, en cambio, realizar una nueva valoración de la actividad probatoria, que sustituya la del tribunal de enjuiciamiento, siendo esto hasta



tal punto así que, si existe prueba de cargo valorada correctamente, de manera lógica, coherente y razonable de acuerdo con las máximas de experiencia, reglas de la lógica y/o, en su caso, criterios del saber científico, tal valoración ha de ser mantenida, aunque puedan existir otras conclusiones, pues no se trata de comparar conclusiones, sino solo si la condena dictada por el tribunal sentenciador tiene asiento en el discurso valorativo que le lleva a ello. En definitiva, corresponde al juez ante cuya presencia se practica la prueba su valoración, porque es él quien goza de los principios de inmediación y contradicción, y a este Tribunal, en su misión de control casacional, revisar la estructura racional de esa valoración, no entrar en un nuevo proceso valorativo, porque carecemos de esos principios; en este sentido, podemos citar, de la STS 819/2015, de 22 de diciembre de 2015, el siguiente pasaje:

"En el recurso de casación, la denuncia sobre vulneración del derecho a la presunción de inocencia, nos lleva a la comprobación de tres únicos aspectos, a saber: que el Tribunal juzgador dispuso, en realidad, de material probatorio susceptible de ser sometido a valoración; que ese material probatorio, además de existente, era lícito en su producción y válido, por tanto, a efectos de acreditación de los hechos; y que los razonamientos a través de los cuales alcanza el Juez de instancia su convicción, debidamente expuestos en la sentencia, son bastantes para ello, desde el punto de vista racional y lógico, y justifican, por tanto, la suficiencia de dichos elementos de prueba ( SSTS 25/2008 y 128/2008)".

2. En efecto, en el caso que nos ocupa, lo que pretende el recurrente es imponer una versión alternativa de los hechos a la que recoge la sentencia recurrida, para lo cual se basa en el informe pericial aportado por él mismo, del que dice que no se ha tenido en cuenta por el tribunal *a quo*, y que trata de que prime frente al emitido por la Agencia Tributaria, cuyo informe, con cita de la jurisprudencia que menciona, alega que no goza de presunción de veracidad.

Ciertamente, como dice el recurrente, el informe emitido por la Agencia Tributaria no goza de presunción de veracidad, pero sí es un medio de prueba susceptible de valoración, como cualquier otro, dentro del contexto de libre valoración conjunta de todo el material probatorio, que, una vez leída la sentencia de instancia, vemos que es como ha operado el tribunal provincial, quien, en el fundamento de derecho segundo, analiza no solo la pericial de la Agencia Tributaria, sino que hace mención a la pericial de la defensa realizada por el Sr. Jaime en lo que la considera conveniente, y se detiene en distintos testimonios, tras lo cual expone no solo las razones por las cuales esa prueba y los indicios que aporta han sido suficientes para descartar la tesis de las defensas, que mantienen que las compraventas no fueron simuladas sino que obedecieron a operaciones reales de interés económico y que el propósito al realizarlas no fue el de generar cuotas de **IVA** ficticiamente soportadas para obtener su **indebida devolución**, sino que también explica que ese propósito directamente perseguido por el Sr. Gervasio era irrelevante a efectos acusatorios, por cuanto que, aunque la finalidad última no fuera delictiva, no impide ni excluye que los medios empleados para lograrla implicaran la comisión del delito, con lo cual la sentencia da una explicación suficiente y atinada en cuanto que diferencia el móvil o motivación de la acción, irrelevante a efectos de definir el delito, del dolo del autor, que es lo que precisa el tipo para su apreciación, y este sí concurrió en la medida que la actuación del acusado fue una actuación realizada de manera consciente y voluntaria, con la que sabía que podía conseguir de manera **indebida devolución** del **IVA**, que es lo que sanciona el art. 305 CP.

Como decimos, la sentencia de instancia analiza toda la prueba practicada, no solo los informes periciales y la conclusión a la que llega cuando considera que las compraventas son simuladas nos parece razonable, pues tiene en cuenta no solo documentos, sino testimonios. Sobre este particular se detiene el recurrente en las operaciones detalladas en el hecho cuarto de los probados, realizadas por ESPACIOS, respecto de las que se alega en el recurso que la sentencia de instancia "manifiesta en el hecho cuarto de un modo gratuito y haciendo un mero juicio de intenciones, que los contratos eran simulados y que no respondían a ninguna necesidad real de ESPACIOS, que carecía de capacidad financiera para adquirir inmuebles, cuyo destino sería introducirlos en el mercado inmobiliario".

No podemos, sin embargo, considerar que sea producto de un juicio de intenciones y menos que se tilde como gratuito que los contratos fueran simulados, cuando en las operaciones realizadas por esta mercantil estuvo representada por el acusado Hermenegildo, quien declaró en juicio, y respecto de las cuales dice la sentencia recurrida que lo relativo a esas operaciones de venta "queda suficientemente acreditado mediante las escrituras públicas de compraventa y las declaraciones del Sr. Hermenegildo", declaraciones de éste que valora previamente de manera razonable para llegar a la conclusión que llega sobre tal simulación, por cuanto que el mismo reconoció que la mercantil no tenía actividad real, que decidió adquirir la sociedad en el año 2007 para realizar actividades en un momento dado, que la mercantil no tenía empleados ni actividad y que la gestión se llevaba a cabo desde el despacho del otro condenado, Sr. Gervasio, en FERGO, la otra empresa que manejaba este. En la misma línea la declaración de quien fuera la administradora formal de ESPACIOS, la Sra. Hermenegildo, y corroborado por el testimonio del Sr. Diego, empleado de FERGO, quien manifestó



que la contabilidad y gestión de ESPACIOS se llevaba a cabo desde FERGO desde 2009, de cuyos testimonios, coincidiendo con la conclusión a la que llega la Audiencia, "cabe razonablemente inferir que el coacusado Sr. Gervasio, quien disponía del control sobre el entramado de empresas que componían FERGO, también lo tenía sobre ESPACIOS".

3. Se vuelve a incidir en el motivo, en que no existía una intención fraudulenta, sino que lo que se intentó era evitar que se declarara en concurso de acreedores a la empresa FERGO, y se van exponiendo una serie de datos, en apoyo de dicha tesis, pero que concluyen con una consideración que lleva irremediablemente a la desestimación del motivo, cuando dice: "Está documentado que el destino del dinero obtenido por la operación es el que se ha manifestado, siendo la cuestión del IVA algo intrínseco a la realidad de las operaciones mercantiles ejecutadas, conforme a derecho".

Y decimos que tal frase lleva a la desestimación del motivo, pues se sigue incidiendo, como ya se hiciera en la instancia, en la confusión o identificación entre el dolo del autor y el móvil o motivación de su acción, y es que, al margen la consideración que se hace sobre la regularidad de las operaciones (que hemos descartado), en la medida que se admite que la cuestión del IVA es algo intrínseco a dichas operaciones, y sucede que se ha constatado una estrategia con la que obtener de manera **indebida** la **devolución** del IVA, la conducta queda subsumida en el art. 305 CP, cualquiera que fueran esas otras intenciones, porque, por más que se pretendan justificar como lícitas, lo cierto es que el fisco no deja de salir perjudicado, a consecuencia de la estrategia urdida por el acusado, que en eso cabe resumir la conducta tipificada en dicho artículo.

En efecto, no podemos negar que, cuando se define un delito se trata, habrá que valorar si concurren no solo sus elementos objetivos, sino también los subjetivos, y es aquí donde surge la cuestión, porque sucede que, cuando nos adentramos en la dogmática del delito, el tipo doloso precisa, junto a la concurrencia del tipo objetivo, la realización del tipo subjetivo, que se define por referencia al dolo del autor, en su caso, por la imprudencia, porque así resulta de artículos tan señalados del Código Penal, como el 5 ("no hay pena sin dolo o imprudencia") o el 10 ("son delitos las acciones y omisiones dolosas o imprudentes penadas por la ley"); ahora bien, cuando nos adentramos en el ámbito subjetivo, éste comprende la conciencia y voluntad, con que se define el tipo subjetivo, propio del dolo, pero también hay otros aspectos subjetivos, como la tendencia, el móvil, el propósito, el deseo, el elemento subjetivo de injusto, en general, la voluntariedad o cualquier variable de intencionalidad, que son matizaciones que no dejan de ser subjetivas, pero que desbordan el tipo subjetivo, en cuanto que, con carácter general, no los ha incluido el legislador para definir el delito, por lo que, a salvo que los incluyera (ej: casos de dolo reduplicado), de la misma manera que cabrá prescindir de ellos a efectos de subsunción penal, caso de que concurren, incluso tratándose de motivaciones nobles, serán irrelevantes a efectos de subsunción, porque el dolo del autor no dejará de estar presente.

En el repaso que hacemos por nuestra jurisprudencia, cuando de delito fiscal se trata, se suele acudir a la STS 374/2017, de 24 de mayo de 2017, citada en la sentencia recurrida, que se decanta por la teoría de la infracción del deber con afectación al patrimonio de la Hacienda Pública, mediante una conducta de ocultación del hecho imponible, con la finalidad de eludir el pago del impuesto, en la que analiza tanto la concurrencia del tipo objetivo, como el subjetivo.

Respecto del tipo penal del art. 305 CP, en su fundamento de derecho segundo, dice que "se constituye objetivamente por: a) Un autor caracterizado por ser deudor tributario. Se trata de un "delito especial" que solamente puede cometer quien tiene esa condición. Lo que no exige que el autor lleve a cabo el comportamiento típico por su propia mano; b) un aspecto "esencialmente omisivo" en cuanto que supone la infracción del deber de contribuir, que la doctrina clasifica dentro de los "mandatos de determinación", que llevan a clasificar el delito dentro de la categoría de "en blanco"; c) pero que no se limita a la mera pasividad, por lo que, asume cualquiera de las modalidades de acción u omisión que el precepto citado prevé, lo que no basta es la mera elusión de la presentación de la preceptiva declaración y liquidación, o la inexactitud de ésta, ya que el desvalor de la acción exige el despliegue de "una cierta conducta o artificio engañoso", que lleva a incluir este delito dentro de la categoría de los de "medios determinados" funcionales para mantener oculta a la Hacienda la existencia del hecho imponible; d) que requiere un resultado constituido por el "perjuicio económico para la Hacienda" que será típico si alcanza la cantidad fijada en la norma penal; e) que este perjuicio derive de aquella actuación engañosa, lo que excluye de la tipicidad los casos en que el comportamiento del sujeto no impide u obstaculiza de manera relevante la actuación de comprobación por la Hacienda para la efectividad de la recaudación, diferenciándose por ello de la mera infracción sancionada administrativamente".

Y en lo que al elemento subjetivo se refiere, en el sexto, añade que "lo que el sujeto debe saber es: a) que está constituido como sujeto pasivo del tributo, y b) que aquellos actos que se le atribuyen tienen por finalidad eludir el cumplimiento de ese deber, con la importancia económica que exige el artículo 305 del Código Penal. Y lo que debe querer es precisamente lograr como resultado de sus actos impedir la efectividad recaudadora



de Hacienda y la evitación del pago a que venía obligado", con lo cual, lo que se viene a decir es que basta la conciencia y voluntad defraudadora, para incurrir en el delito.

4. A modo de resumen de lo hasta ahora expuesto, y por resaltar lo más relevante, en el plan que diseñan los acusados para obtener una financiación, el 14 de noviembre de 2011, utilizando instrumentalmente determinadas sociedades (SAFECO, AGRUPACIÓ, MENORQUINA y REDIAN), celebraron, mediante escritura pública, con ESPACIOS, contratos simulados de compraventa de fincas que no respondían a ninguna necesidad real de ésta, que carecía de capacidad financiera para adquirirlas y operativa para destinarlas luego al tráfico inmobiliario, porque, como hemos dicho más arriba, así resulta de la documental incorporada y de lo declarado por el acusado Hermenegildo, operaciones que generaron su cuota de IVA repercutido, y que, luego, permitiría que ESPACIOS pudiera solicitar la **devolución** del soportado a la Hacienda Pública; las sociedades instrumentales, que presentaron declaración de IVA, sin embargo no realizaron ingreso alguno en las cuentas de la Agencia Tributaria, y el 1 de febrero de 2012 ESPACIOS presentó la declaración correspondiente al 4º trimestre y declaración resumen anual de IVA por el ejercicio de 2011, incluyendo las cuotas de IVA soportadas y deducibles, relativas a los contratos de compraventa, solicitando la **indebida devolución** por 2.412.200 €, a través de la gestoría que gestionaba FERGO, **devolución** que no llegó a producirse, al haber detectado la Agencia Tributaria que las cuantías que se incluían como IVA soportado no eran reales, como así resulta del expediente de la AET.

De estos datos resulta que los acusados se concertan para montar un artificio a partir de la realización de unas operaciones que no son reales, valiéndose de sociedades instrumentales, conscientes de que con ello hubieran logrado la **devolución** de una importante cantidad por el concepto de IVA soportado, y que si no consiguen es porque la Agencia Tributaria descubre el fraude; es decir, con su proceder cubren cuantos elementos objetivos y subjetivos hemos visto que nuestra Jurisprudencia exige para apreciar el delito del art. 305 CP, razón por la que insistimos, una vez más, que, aunque fueran otras las intenciones de los acusados, éstos eran conscientes de que estaban defraudando al fisco y tuvieron voluntad de hacerlo, como lo evidencia la estrategia que urdieron para ello; de ahí que estamos de acuerdo con la consideración que, en este sentido, se hace en la sentencia recurrida, cuando, refiriéndose a los propósitos de los acusados, dice "que entre esos propósitos pudiera encontrarse la realización de actividades en el mercado inmobiliario en el futuro que pudieran generar ingresos que, una vez percibidos, pudieran haberse ingresado en la arcas de la AET, no impide la subsunción en el tipo del art. 305 CP, pues el carácter indebido de la **devolución** queda intacto, sin perjuicio de señalar que la lesión para las arcas públicas es evidente, al haberse destinado, aun de forma temporal, recursos públicos para financiar actividades privadas".

El motivo, por tanto, ha de ser desestimado.

**SEGUNDO.-** Motivo segundo: "al amparo de lo dispuesto en el artículo 849.1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, por infracción de Ley consistente en la infracción de un precepto sustantivo de la norma aplicable y, en concreto de los artículos 305.1 y 305 bis del Código Penal".

Sin perjuicio de que conviene recordar que el motivo elegido ha de partir del escrupuloso respeto a los hechos probados y ya nos hemos referido a la corrección de los mismos en el motivo anterior, también a él hemos de remitirnos, pues en el presente se vuelve a insistir en la ausencia de intención fraudulenta, en que no concurre el elemento subjetivo, cuestión sobre la hemos tratado, explicando las razones por las cuales consideramos que concurre en el recurrente el dolo que precisa para su apreciación del delito del art. 305 CP, que podemos resumir haciendo nuestras las palabras del M.F. que, en el escrito de oposición al recurso, dice como sigue:

"Los hechos probados describen el plan ideado por el recurrente que permitía obtener dinero de la Hacienda Pública a través de una **devolución** de IVA a solicitar por una tercera empresa, en realidad controlada por el propio recurrente y por ello, bien se considere que las compraventas eran absolutamente simuladas por ausencia de un comprador real diferenciado del grupo FERGO, ya parcialmente, de estimarse que la finalidad era captar activos y refinar el grupo, con lo que habría al menos un negocio jurídico, la operativa desplegada era apta para generar un derecho, solo aparente, a la **indebida devolución** del IVA supuestamente soportado".

Procede, pues, la desestimación del motivo.

**TERCERO.-** Motivo tercero: "al amparo de lo dispuesto en el artículo 849.1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, por infracción de Ley, al haberse infringido un precepto penal de carácter sustantivo y más concretamente el artículo 21.7ª del código Penal. Concurrencia de la circunstancia analógica".

No habiendo sido planteada la cuestión en la instancia, para rechazar su estimación volvemos a tomar palabras de la STS 374/2017, en cuyo fundamento de derecho undécimo decíamos como sigue:

"La cuestión no ha sido objeto de tratamiento en la sentencia recurrida. Ni la parte instó la subsanación de la supuesta omisión en el contenido de la parte dispositiva. Lo que implica que su alegación se hace ahora





per saltum, cuando solamente cabe recurrir lo que, siendo objeto de debate se ha resuelto sin respuesta en la sentencia de la instancia".

A lo anterior podemos añadir que la razón de analogía la pone el recurrente en relación con las atenuantes de confesión (4ª) y de reparación del daño (5ª), pero se limita a hacer alegaciones genéricas sin descender a un examen preciso en que indicara qué concretos requisitos concurren para su apreciación, por lo que no encontrándolos tampoco este Tribunal resulta inviable la estimación del motivo.

**CUARTO.-** Motivo cuarto: "al amparo de lo dispuesto en el artículo 849.1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, por infracción de Ley, al haberse infringido un precepto penal de carácter sustantivo y más concretamente el artículo 21.6ª del Código Penal. Concurrencia de la circunstancia atenuante de dilaciones indebidas".

Como en el caso de la anterior, esta circunstancia se invoca por vez primera en el recurso, lo que debe llevar a su rechazo.

Asimismo, al encontrarnos con un motivo por *error iuris*, habremos de partir de los hechos probados, en los cuales no encontramos ningún dato que dé pie a la aplicación de la atenuante.

En cualquier caso, aunque en el escrito de recurso se señalan fechas de determinados hitos procesales, ello no es, por sí solo, indicativo de que haya habido dilaciones, pues entre ellos ha podido haber actividad procesal, y, en todo caso, si se considerase que sí las hubo, es preciso que sean indebidas y extraordinarias, que es lo que exige el artículo, y esto, ante la escasa información que se nos aporta, no parece que así se pueda considerar, pues la causa no deja de tener su complejidad, en la medida que los acusados han montado unas estructuras societarias, con simulación de negocios jurídicos, para la consecución de sus ilícitos objetivos.

Se desestima el motivo.

**QUINTO.-** Motivo quinto: "al amparo de lo dispuesto en el artículo 849.1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, por infracción de Ley, al haberse infringido un precepto penal de carácter sustantivo y más concretamente el artículo 305 bis del Código Penal, en relación con los artículos 21.6ª, 21.7ª, 50.5, 52.2, 62 y 66.1.7ª del mismo cuerpo legal".

En la medida que el motivo viene supeditado a la apreciación de las circunstancias atenuantes pretendidas en los dos motivos anteriores, y no haberse estimado, procede, en consecuencia, su desestimación.

II.- Recurso de Hermenegildo

**SEXTO.-** Motivo único: "por la vía del art. 852 LECrim, por infracción de precepto constitucional. Vulneración del principio de presunción de inocencia del art. 24.2 CE".

Conviene recordar lo que decíamos, cuando abordábamos el recurso del anterior condenado, en el fundamento de derecho primero apartado 1, sobre el tratamiento del motivo, por cuanto que, también, en el de éste, aunque se invoque el derecho a la presunción de inocencia, en realidad se está cuestionando la valoración que realiza de la prueba el tribunal *a quo*, y ello porque es difícil ampararse en la presunción de inocencia, cuando buena parte del pronunciamiento condenatorio de quien aquí recurre tiene su base en sus propias declaraciones. Con todo, se harán algunas consideraciones que nos llevan a la desestimación del recurso.

En el desarrollo del motivo expone cómo dicha parte entiende en qué consistieron las operaciones que le han llevado a la condena: en que cuatro compañías controladas por el otro condenado, Gervasio (SAFECO, AGRUPACIÓ, MENORQUINA y REDIAN), integrantes del grupo FERGO, vendieron una serie de fincas a otra no vinculada al grupo, ESPACIOS, e inicialmente controlada por él, Hermenegildo, para que después, y sin que las vendedoras ingresaran en la Hacienda el IVA repercutido de dichas ventas, la compradora, ESPACIO, solicitara indebidamente la **devolución** del IVA soportado.

Expone, a continuación, que la razón de su intervención en esa operación se debió para que FERGO redujera su pasivo y evitar que Caja Granada, con quien tenía una importante deuda, le instara un concurso, y sustituir a FERGO, como deudor fallido, por ESPACIOS, que estaba limpio, y que en el futuro se dedicaría a la construcción de viviendas en las fincas adquiridas; que ésta fue la explicación que le dio Gervasio para que se aviniera a colaborar desde ESPACIOS, y que fue éste el que tenía el control de toda la trama, tanto de las empresas de FERGO, como sobre ESPACIOS. Añade que él ignoró que no se ingresara el IVA repercutido de las ventas.

En buena medida, es una síntesis del relato fáctico de la sentencia de instancia, que ha superado el juicio de revisión de que ha sido objeto al examinar el recurso del anterior acusado, salvo en lo relativo a la parte en que este recurrente niega tener conocimiento de la defraudación fiscal, ni siquiera que tuviera una finalidad defraudatoria, a la que llega la sentencia tras la valoración de los indicios que le aporta la prueba practicada en juicio, lo que nos vuelve a llevar a verificar la corrección de la valoración de la prueba realizada por el tribunal *a quo*, que, desde el momento que nos parece razonable, nos ha de conducir a desestimar el recurso.



En efecto, ya nos hemos referido en el apartado 2 del primer fundamento de derecho a las declaraciones de quien fuera administradora formal de ESPACIOS e hija del recurrente, a lo declarado por éste y a las del empleado de FERGO, que aquí resumimos, en cuanto que aquellos reconocieron que ESPACIOS no tenía actividad comercial, que no tenía empleados y que su gestión se llevaba desde FERGO desde el año 2009, y aunque quien tenía el control sobre el entramado era el otro condenado, el tribunal provincial concluye que ello no excluye que Hermenegildo tuviera el dominio sobre ESPACIOS, cuya actuación fue fundamental en la estrategia defraudatoria, pues, haciéndola aparecer como tercera empresa independiente y diferenciada de las del grupo FERGO, se pudo solicitar la **devolución** de un **IVA** que no se debía solicitar. En este sentido, entre los razonamientos de la sentencia de instancia, tras un examen por la aparición de cada una de las mercantiles en los hechos, dice: "así las cosas, de los precedentes indicios cabe razonablemente inferir que los contratos celebrados no tenían por objeto posibilitar que ESPACIOS, como entidad independiente, promoviera la construcción de pisos en los inmuebles, sino que, a lo sumo, fuera, en el mejor de los casos, FERGO quien asumiera tal función. Y, siendo así, nos encontramos ante operaciones jurídicamente innecesarias, en las que se aparenta la producción de circulación de dinero y bienes, pese a que nunca abandonan la misma esfera de control, y, lo que es más relevante a los efectos que nos ocupan, que generan un **IVA** cuya **devolución** se pretende".

Y que Hermenegildo tenía control sobre ESPACIOS, lo deduce el tribunal *a quo* de una serie de indicios, de entre los que entresacamos que, como director de una sucursal bancaria, era perfecto conocedor del régimen mercantil y fiscal de las sociedades, así como del mercado inmobiliario, como resulta de las declaraciones de su hija, quien manifestó que, en origen, la otra socia de ESPACIOS era la persona que por entonces era pareja de su padre y que tenía una inmobiliaria, o que, con fecha 11 de noviembre de 2011, también su hija, que era formalmente administradora de ESPACIOS, le otorgó amplios poderes para poder intervenir en las compraventas que se llevaron a cabo el día 14 sobre las fincas que fueron la base de las operaciones que, en último término, darían lugar a la solicitud **indebida** del **IVA**, tras lo cual termina concluyendo que "no es, por tanto, verosímil, que una persona con conocimientos especializados en la materia cree una estructura ad hoc para obtener beneficios de ella y se desentienda de su funcionamiento. Si, como dijo el acusado, colocó a su hija como administradora formal porque él no podía figurar como tal, ello supone que disponía de control de facto de la mercantil, y si eso era así, que decidiera que la gestión puramente burocrática o administrativa se llevara desde FERGO, en modo alguno le desresponsabiliza [sic]".

Como decimos, hemos destacado los indicios que nos parecen más relevantes de los tenidos en cuenta por el tribunal sentenciador, que, junto con los demás que señala, han sido interpretados de la manera interrelacionada que precisa un prueba de este tipo; y lo que no podemos compartir es el enfoque que a la misma se da en el recurso, que también analiza dichos indicios, pero lo hace de manera inconexa y deslavazada entre ellos, con interpretaciones alternativas que, aun cuando se pretenda que permiten llegar a conclusiones distintas, no las podemos asumir, porque, si un análisis descompuesto y fraccionado de distintos indicios puede llevar a conclusiones no válidas, y desde luego no es la forma racional, que exige la prueba indiciaria, de valorar un cuadro probatorio, más lo hemos de rechazar cuando, como en el caso que nos ocupa, a las que llega la sentencia de instancia nos parecen razonables.

Procede, por tanto, la desestimación del motivo.

**SÉPTIMO.-** La desestimación de los recursos, por imperativo de lo dispuesto en el art. 901 LECrim., lleva aparejado la imposición, a cada recurrente, de las costas ocasionadas con motivo de su recurso.

## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido

**DECLARAR NO HABER LUGAR** a los recursos de casación interpuestos por las representaciones procesales de Gervasio y de Hermenegildo, contra la sentencia dictada con fecha 7 de junio de 2019, en Procedimiento Abreviado 12/2018, por la Sección Sexta de la Audiencia Provincial de Barcelona, que se confirma, con imposición, a cada recurrente, de las costas ocasionadas con ocasión de su recurso.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.