

Edición provisional

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima)

de 9 de septiembre de 2021 (*)

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Artículo 63 TFUE — Libre circulación de capitales — Impuesto sobre la renta — Dividendos vinculados a acciones cotizadas — Beneficio fiscal reservado a los dividendos vinculados a acciones admitidas a negociación en el mercado bursátil nacional — Diferencia de trato — Criterio de diferenciación objetivo — Restricción — Artículo 65 TFUE — Situaciones objetivamente comparables — Justificación — Objetivo de carácter meramente económico»

En el asunto C-449/20,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Supremo Tribunal Administrativo (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Portugal), mediante resolución de 22 de septiembre de 2020, recibida en el Tribunal de Justicia el mismo día, en el procedimiento entre

Real Vida Seguros, S.A.,

y

Autoridade Tributária e Aduaneira,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima),

integrado por el Sr. A. Kumin (Ponente), Presidente de Sala, y el Sr. P. G. Xuereb y la Sra. I. Ziemele, Jueces;

Abogado General: Sr. G. Pitruzzella;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Real Vida Seguros, S. A., por el Sr. C. Ramos Pereira, abogado;
- en nombre del Gobierno portugués, por el Sr. L. Inez Fernandes y por las Sras. S. Jaulino, H. Magno y P. Barros da Costa, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. W. Roels y por la Sra. I. Melo Sampaio, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 63 TFUE y 65 TFUE.

2 Dicha petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Real Vida Seguros, S. A., y la Autoridade Tributária e Aduaneira (Autoridad Tributaria y Aduanera, Portugal; en lo sucesivo, «Administración Tributaria»), en relación con la deducibilidad parcial de dividendos vinculados a acciones cotizadas a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta.

Marco jurídico

3 A tenor del artículo 2, apartado 1, del Estatuto dos Benefícios Fiscais (Estatuto que regula los beneficios fiscales) (*Diário da República* I, serie I-A, n.º 149, de 1 de julio de 1989), en su versión aplicable al litigio principal (en lo sucesivo, «EBF»):

«Se considerarán beneficios fiscales las medidas de carácter excepcional cuya adopción responda a la protección de intereses públicos relevantes de carácter no fiscal que sean superiores a los de la propia tributación cuya consecución impiden.»

4 El artículo 31 del EBF establece:

«A efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas o de las sociedades, únicamente se computará el 50 % de los dividendos derivados de acciones admitidas a negociación en los mercados de valores.»

Litigio principal y cuestión prejudicial

5 Durante los ejercicios 1999 y 2000, Real Vida Seguros, con domicilio social en Oporto (Portugal), percibió dividendos vinculados a acciones admitidas a negociación tanto en el mercado bursátil portugués como en mercados bursátiles extranjeros. Basándose en el artículo 31 del EBF, procedió, en el marco de la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta correspondiente a dichos ejercicios, a deducir el 50 % de dichos dividendos de su resultado neto total.

6 A raíz de una inspección tributaria relativa a dichos ejercicios, la autoridad competente introdujo unas rectificaciones en la base imponible, por un importe de 10 778,46 euros, respecto al resultado fiscal del ejercicio 1999, y de 13 406,62 euros, respecto al ejercicio 2000, justificándolas del siguiente modo:

«Del análisis efectuado de la base de cálculo de los rendimientos que se benefician de la deducción prevista para las acciones admitidas a negociación en los mercados de valores, con arreglo al artículo 31 del EBF, se desprende que el sujeto pasivo computó los dividendos brutos derivados tanto de acciones portuguesas como de acciones extranjeras.

No obstante, habida cuenta del concepto de “beneficio fiscal”, y en la medida en que la ventaja de que se trata se creó con el fin de dinamizar el mercado bursátil nacional, solo deberían haberse tomado en consideración los dividendos procedentes de acciones admitidas a negociación en dicho mercado bursátil [...]»

7 Las liquidaciones complementarias practicadas a raíz de dicha inspección tributaria fueron recurridas sin éxito por Real Vida Seguros, mediante un recurso administrativo y posteriormente mediante un recurso jurisdiccional. En consecuencia, dicha sociedad interpuso recurso de

casación ante el Supremo Tribunal Administrativo (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Portugal), órgano jurisdiccional remitente.

8 En apoyo de su recurso de casación, Real Vida Seguros sostiene que se cometió un error de Derecho en primera instancia al declarar que la deducibilidad prevista en el artículo 31 del EBF solo se aplicaba a los dividendos vinculados a las acciones admitidas a negociación en el mercado bursátil portugués, con exclusión de los dividendos vinculados a las acciones admitidas a negociación en los mercados bursátiles extranjeros. En su opinión, además de que dicho artículo no hace referencia al origen de los dividendos, cualquier distinción en este sentido sería contraria al Derecho de la Unión, ya que tal aplicación de ese beneficio fiscal vulneraría la libre circulación de capitales.

9 El órgano jurisdiccional remitente precisa que la interpretación del beneficio fiscal previsto en el artículo 31 del EBF según la cual este solo se aplica a los dividendos vinculados a las acciones admitidas a negociación en el mercado bursátil nacional se basa en el hecho de que el objetivo de dicho artículo era dinamizar o desarrollar el mercado bursátil. Así pues, según dicho órgano jurisdiccional, existe un interés público relevante, en el sentido del artículo 2, apartado 1, del EBF, que se considera superior al objetivo perseguido por el propio impuesto.

10 No obstante, al albergar dudas sobre la compatibilidad de esta interpretación con la libre circulación de capitales, el Supremo Tribunal Administrativo (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

¿Constituye una violación de la libre circulación de capitales prevista en los artículos 63 TFUE y siguientes que, con arreglo a los artículos 31 y 2 del [EBF], a efectos del impuesto sobre sociedades, liquidado a la recurrente en relación con los ejercicios de 1999 y de 2000, pueda deducirse el 50 % de los dividendos obtenidos en las bolsas nacionales (portuguesas), quedando excluidos de tal deducción los dividendos obtenidos en las bolsas de los demás [Estados miembros]?»

Sobre la cuestión prejudicial

11 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 63 TFUE y 65 TFUE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a la práctica fiscal de un Estado miembro según la cual, a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta de un sujeto pasivo, únicamente se computa el 50 % del importe de los dividendos vinculados a acciones admitidas a negociación en el mercado bursátil de dicho Estado miembro, mientras que los dividendos vinculados a acciones admitidas a negociación en los mercados bursátiles de otros Estados miembros se tendrán en cuenta en su totalidad.

12 Con carácter preliminar, procede señalar que, según las explicaciones facilitadas por el órgano jurisdiccional remitente, en relación con los ejercicios 1999 y 2000, el artículo 31 del EBF preveía la toma en consideración de un 50 % de los dividendos percibidos y solo se había aplicado, habida cuenta del objetivo perseguido por dicho artículo, en lo que atañe a los dividendos percibidos por las acciones admitidas a negociación en el mercado bursátil portugués. Pues bien, por un lado, de las observaciones escritas del Gobierno portugués se desprende que, en virtud del citado artículo, que fue introducido en 1989 y derogado en 2008, esos dividendos podían deducirse, por lo que respecta al ejercicio 2000, de la base imponible del impuesto sobre la renta, no en un 50 %, sino en un 60 % de su importe. Por otro lado, Real Vida Seguros impugna la interpretación del artículo 31 del EBF efectuada tanto por el órgano jurisdiccional de primera instancia como por el órgano jurisdiccional remitente, según la cual el referido artículo solo es aplicable a los dividendos percibidos por las acciones admitidas a negociación en el

mercado bursátil portugués, toda vez que tal requisito no se desprende del tenor de dicho artículo.

13 A este respecto, procede señalar que, en el marco del procedimiento previsto en el artículo 267 TFUE, basado en una clara separación de funciones entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia, corresponde en exclusiva al juez nacional comprobar y apreciar los hechos del litigio principal, así como determinar el alcance exacto de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas nacionales (sentencia de 3 octubre de 2019, Fonds du Logement de la Région de Bruxelles-Capitale, C-632/18, EU:C:2019:833, apartado 48 y jurisprudencia citada). El Tribunal de Justicia solo es competente para pronunciarse sobre la interpretación o la validez del Derecho de la Unión en relación con la situación fáctica y jurídica descrita por el órgano jurisdiccional remitente (sentencia de 17 de diciembre de 2020, Onofrei, C-218/19, EU:C:2020:1034, apartado 18 y jurisprudencia citada), sin que pueda ponerla en duda ni verificar su exactitud (véanse, en este sentido, las sentencias de 15 de septiembre de 2011, Gueye y Salmerón Sánchez, C-483/09 y C-1/10, EU:C:2011:583, apartado 42, y de 21 de junio de 2016, New Valmar, C-15/15, EU:C:2016:464, apartado 25 y jurisprudencia citada).

14 Por consiguiente, procede responder a la cuestión prejudicial planteada partiendo de las premisas que se desprenden de la resolución del órgano jurisdiccional remitente.

15 Las medidas prohibidas por el artículo 63 TFUE, apartado 1, por constituir restricciones a los movimientos de capitales, incluyen las que pueden disuadir a los no residentes de realizar inversiones en un Estado miembro o a los residentes de dicho Estado miembro de hacerlo en otros Estados (sentencia de 30 de abril de 2020, Sociétés Générales, C-565/18, EU:C:2020:318, apartado 22 y jurisprudencia citada).

16 En particular, cuando una diferencia de trato da lugar a un trato menos ventajoso de los rendimientos de un residente de un Estado miembro originados en otro Estado miembro, en comparación con el trato de los rendimientos originados en el primer Estado miembro, dicha diferencia puede disuadir a tal residente de invertir sus capitales en otro Estado miembro [sentencia de 29 de abril de 2021, Veronsaajien oikeudenvälvontayksikkö (Rendimientos pagados por OICVM), C-480/19, EU:C:2021:334, apartado 27 y jurisprudencia citada].

17 De la petición de decisión prejudicial se desprende que, en virtud del artículo 31 del EBF, tal como lo aplica la Administración Tributaria, el beneficiario de dividendos vinculados a acciones cotizadas podía, a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta, deducir parcialmente dichos dividendos, a condición, no obstante, de que las acciones que generasen dichos dividendos estuvieran admitidas a negociación en el mercado bursátil portugués.

18 El Gobierno portugués niega la existencia de una restricción a la libre circulación de capitales alegando que, durante el período de aplicabilidad del artículo 31 del EBF, el acceso al mercado bursátil portugués estaba abierto a cualquier persona física o jurídica de cualquier Estado miembro o de un Estado tercero, ya que en dicho mercado bursátil podían cotizar las acciones de sociedades tanto portuguesas como extranjeras.

19 A este respecto, procede señalar que, ciertamente, la normativa nacional controvertida en el litigio principal, tal como fue aplicada por la Administración Tributaria, no distinguía entre los dividendos distribuidos por sociedades residentes, por una parte, y los dividendos distribuidos por sociedades no residentes, por otra, en la medida en que el requisito al que estaba supeditada la deducción parcial se aplicaba indistintamente a esos dos tipos de dividendos.

20 No obstante, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que una legislación nacional que es indistintamente aplicable a las sociedades residentes y a las sociedades no

residentes puede constituir una restricción a la libre circulación de capitales ya que incluso una diferenciación que se base en un criterio objetivo puede ser desfavorable *de facto* para las situaciones transfronterizas (sentencia de 30 de enero de 2020, Köln-Aktienfonds Deka, C-156/17, EU:C:2020:51, apartado 55 y jurisprudencia citada).

21 Así sucede cuando una normativa nacional supedita el disfrute de una ventaja fiscal a un requisito que, aun siendo indistintamente aplicable, es, por su naturaleza o de hecho, propio del mercado nacional, de modo que solo las sociedades residentes pueden cumplirlo mientras que las sociedades no residentes generalmente no lo cumplen (véase la sentencia de 30 de enero de 2020, Köln-Aktienfonds Deka, C-156/17, EU:C:2020:51, apartado 56 y jurisprudencia citada).

22 Pues bien, procede considerar que una práctica según la cual el trato fiscal ventajoso de los dividendos está supeditado al requisito de que las acciones que generan esos dividendos estén admitidas a negociación en el mercado bursátil nacional conduce, por la propia naturaleza de este requisito, a que se favorezcan las inversiones en sociedades residentes y a que, por tanto, las inversiones en sociedades extranjeras resulten desfavorecidas.

23 En efecto, por un lado, procede señalar que las sociedades que salen a bolsa, y cuyas acciones se admiten así a negociación en un mercado regulado, cotizan, por regla general, en su mercado bursátil nacional. Por otro lado, aunque las sociedades puedan hacer que sus acciones coticen simultáneamente en un mercado bursátil extranjero y en su mercado bursátil nacional, mediante una multicotización internacional, la cuota de las sociedades no residentes que cotizan en un mercado bursátil determinado es, por lo general, considerablemente inferior a la de las sociedades residentes.

24 Además, esta apreciación se aplica íntegramente al mercado bursátil portugués, dado que, como se desprende de las observaciones escritas de la Comisión, el número de sociedades no residentes cuyas acciones cotizan en ese mercado bursátil es marginal con respecto al número de sociedades residentes y nada indica que esta situación haya sido diferente durante el período de aplicabilidad del beneficio fiscal previsto por la normativa nacional controvertida en el litigio principal.

25 Por lo tanto, procede considerar que la práctica fiscal según la cual el beneficiario de dividendos vinculados a acciones admitidas a negociación podía, a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta, deducir parcialmente esos dividendos, a condición, no obstante, de que las acciones que generasen dichos dividendos cotizaran en el mercado bursátil portugués, podía disuadir a las personas que podían acogerse a la ventaja fiscal prevista en el artículo 31 del EBF de realizar inversiones en sociedades no residentes y constituye, por tanto, una restricción a la libre circulación de capitales prohibida, en principio, por el artículo 63 TFUE.

26 Dicho esto, y como señala el Gobierno portugués, de acuerdo con el artículo 65 TFUE, apartado 1, letra a), lo dispuesto en el artículo 63 TFUE se aplicará, no obstante, sin perjuicio del derecho de los Estados miembros a aplicar las disposiciones pertinentes de su Derecho fiscal que establezcan una distinción entre los sujetos pasivos que no se encuentren en la misma situación con respecto a su lugar de residencia o al lugar donde esté invertido su capital.

27 Ahora bien, esta disposición debe interpretarse en sentido estricto, dado que constituye una excepción al principio fundamental de libre circulación de capitales. Por lo tanto, no puede interpretarse en el sentido de que cualquier normativa fiscal que distinga entre los contribuyentes en función del lugar en que residen o del Estado en el que invierten su capital sea automáticamente compatible con el Tratado FUE. En efecto, la excepción establecida en el apartado 1, letra a), del artículo 65 TFUE está limitada, a su vez, por el apartado 3 de dicho

artículo, que prescribe que las disposiciones nacionales a que se refiere el apartado 1 de dicho artículo «no deberán constituir ni un medio de discriminación arbitraria ni una restricción encubierta de la libre circulación de capitales y pagos tal como la define el artículo 63 [TFUE]» [sentencia de 29 de abril de 2021, Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö (Rendimientos pagados por OICVM), C?480/19, EU:C:2021:334, apartado 29 y jurisprudencia citada].

28 El Tribunal de Justicia ha declarado igualmente que es necesario, por tanto, distinguir las diferencias de trato permitidas en virtud del apartado 1, letra a), del artículo 65 TFUE de las discriminaciones prohibidas por el apartado 3 de dicho artículo. Pues bien, para que una normativa fiscal nacional pueda considerarse compatible con las disposiciones del Tratado FUE relativas a la libre circulación de capitales, es preciso que la diferencia de trato resultante afecte a situaciones que no sean objetivamente comparables o esté justificada por razones imperiosas de interés general [sentencia de 29 de abril de 2021, Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö (Rendimientos pagados por OICVM), C?480/19, EU:C:2021:334, apartado 30 y jurisprudencia citada].

29 Por consiguiente, es preciso examinar, en primer lugar, si existe una diferencia objetiva entre el beneficiario de dividendos vinculados a acciones admitidas a negociación en el mercado bursátil portugués, por un lado, y el beneficiario de dividendos vinculados a acciones admitidas a negociación en mercados bursátiles extranjeros, por otro.

30 Según jurisprudencia reiterada, para apreciar si una situación transfronteriza y una situación interna del Estado miembro son comparables, debe tenerse en cuenta el objetivo perseguido por la normativa nacional controvertida (sentencia de 30 de abril de 2020, Société Générale, C?565/18, EU:C:2020:318, apartado 26 y jurisprudencia citada).

31 A este respecto, el Gobierno portugués menciona la diferente situación en la que se encontraba, en aquel momento, el mercado bursátil portugués en relación con los mercados bursátiles de los demás Estados miembros y la circunstancia de que los contribuyentes podían, en vez de deducir los dividendos de la renta, deducir del impuesto percibido el impuesto pagado en el extranjero por dichos dividendos.

32 Estas alegaciones no pueden prosperar.

33 De entrada, tanto el contribuyente que realiza inversiones en acciones admitidas a negociación en el mercado bursátil portugués como el contribuyente que realiza inversiones en acciones admitidas a negociación en mercados bursátiles extranjeros invierten sus capitales en sociedades cotizadas para obtener beneficios.

34 Además, en ambos casos, dichos beneficios tributan en Portugal. Pues bien, en la medida en que el Gobierno portugués hace referencia a la posibilidad de que los contribuyentes que hayan invertido sus capitales en acciones admitidas a negociación en mercados bursátiles extranjeros deduzcan del impuesto percibido en Portugal el impuesto pagado en el extranjero por dichos dividendos, es preciso recordar que de reiterada jurisprudencia se desprende que, con respecto a una norma fiscal dirigida a evitar o atenuar la doble imposición económica de los beneficios distribuidos, la situación de un sujeto pasivo que percibe dividendos que tienen su origen en otro Estado miembro es comparable a la de un contribuyente que percibe dividendos de origen nacional, dado que, en ambos casos, los beneficios realizados pueden ser objeto, en principio, de una imposición en cadena (véase, en ese sentido, la sentencia de 24 de noviembre de 2016, SECIL, C?464/14, EU:C:2016:896, apartado 55 y jurisprudencia citada). Por consiguiente, la posibilidad de que los contribuyentes que hayan invertido sus capitales en acciones admitidas a negociación en mercados bursátiles extranjeros deduzcan del impuesto percibido en Portugal el impuesto pagado en el extranjero por dichos dividendos, suponiéndola

acreditada, no puede colocar a estos sujetos pasivos en una situación diferente de la de los contribuyentes que hayan invertido sus capitales en acciones cotizadas en el mercado bursátil portugués.

35 Por último, tanto de la resolución de remisión como de las observaciones escritas del Gobierno portugués se desprende que el beneficio fiscal concedido a los contribuyentes que hubieran invertido sus capitales en acciones admitidas a negociación en el mercado bursátil portugués tenía por objeto dinamizar y desarrollar el mercado bursátil portugués.

36 Pues bien, en la medida en que, como se desprende de las consideraciones expuestas en los apartados 22 y 23 de la presente sentencia, tal objetivo está vinculado necesaria y estrechamente al fomento de inversiones internas, admitir que una inversión en acciones cotizadas en el mercado bursátil portugués coloca a algunos contribuyentes en una situación diferente de la de los contribuyentes que han invertido en acciones admitidas a negociación en mercados bursátiles extranjeros, cuando el artículo 63 TFUE, apartado 1, prohíbe precisamente las restricciones a los movimientos de capitales transfronterizos, privaría de contenido a esta disposición [véase, por analogía, la sentencia de 26 de febrero de 2019, X (Sociedades intermedias domiciliadas en terceros países), C-135/17, EU:C:2019:136, apartado 68].

37 Por lo que se refiere, en segundo lugar, a la justificación de la restricción por una razón imperiosa de interés general, el Gobierno portugués sostiene, por una parte, que la práctica fiscal controvertida en el litigio principal constituía el ejercicio de las facultades fiscales propias de la República Portuguesa y se basaba en la simetría entre el derecho a gravar los dividendos y el derecho a autorizar la falta de tributación de estos.

38 A este respecto, procede señalar que, si bien corresponde a cada Estado miembro organizar su sistema de tributación de los beneficios distribuidos y, en este contexto, determinar la base imponible que se aplica al accionista beneficiario, según reiterada jurisprudencia, los Estados miembros deben ejercer su autonomía fiscal respetando las exigencias que se derivan del Derecho de la Unión, especialmente las establecidas por las disposiciones del Tratado FUE relativas a la libre circulación de capitales, lo que implica que se configure el sistema impositivo de modo no discriminatorio (véase, en este sentido, la sentencia de 30 de enero de 2020, Köln-Aktienfonds Deka, C-156/17, EU:C:2020:51, apartados 42 y 45 y jurisprudencia citada).

39 En la medida en que el Gobierno portugués se refiere, por otra parte, al fomento del mercado bursátil, de reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que un objetivo de carácter puramente económico no puede justificar una restricción a una libertad fundamental garantizada por el Tratado FUE (sentencia de 25 de febrero de 2021, Novo Banco, C-712/19, EU:C:2021:137, apartado 40 y jurisprudencia citada).

40 Por otro lado, aun suponiendo que tal objetivo fuera admisible, no se ha sugerido que este no se habría alcanzado si el beneficio fiscal previsto por la normativa nacional controvertida en el litigio principal se hubiera aplicado también a los dividendos vinculados a las acciones admitidas a negociación en mercados bursátiles extranjeros y que, por tanto, era indispensable excluir esos dividendos del disfrute de ese beneficio fiscal.

41 Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que los artículos 63 TFUE y 65 TFUE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a la práctica fiscal de un Estado miembro según la cual, a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta de un sujeto pasivo, únicamente se computará el 50 % de los dividendos vinculados a acciones admitidas a negociación en el mercado bursátil de dicho Estado miembro, mientras que los dividendos vinculados a acciones admitidas a negociación en los mercados bursátiles de otros Estados miembros serán tenidos en

cuenta en su totalidad.

Costas

42 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes en el litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Séptima) declara:

Los artículos 63 TFUE y 65 TFUE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a la práctica fiscal de un Estado miembro según la cual, a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta de un sujeto pasivo, únicamente se computará el 50 % de los dividendos vinculados a acciones admitidas a negociación en el mercado bursátil de dicho Estado miembro, mientras que los dividendos vinculados a acciones admitidas a negociación en los mercados bursátiles de otros Estados miembros serán tenidos en cuenta en su totalidad.

Firmas

* Lengua de procedimiento: portugués.