

Los impuestos sobre las sucesiones en la República Argentina y las proposiciones de modificación del derecho sucesorio

INTRODUCCION

H. Consejo Directivo:

V. H. resolvió en sesión del 24 de Diciembre de 1929, que la monografía que el suscripto debía presentar de acuerdo a la ordenanza N°. 76 para optar a la suplencia de la cátedra de Finanzas, debía versar sobre "El impuesto a las herencias en la República Argentina y las proposiciones de modificación del derecho sucesorio".

En el desarrollo del primer punto debía entrar a considerar los diferentes impuestos que gravan las sucesiones, ya sea en el orden nacional, ya en el provincial, para deducir de su examen si se amoldan o no a los principios generales que hoy imperan en la ciencia financiera. Pero debía también estudiarlos frente a las disposiciones de nuestra Constitución Nacional en cuanto ella delimita la esfera de acción impositiva que corresponde a la nación y a las provincias, como también frente a los postulados que la misma contiene en orden a los derechos, declaraciones y garantías que amparan la propiedad individual.

Ambos puntos son de importancia capital en nuestro medio, por la confusión cada vez mayor que existe entre las atribuciones de los diferentes poderes, y la tendencia que se nota de parte del poder central de hacer declarar lo ilimitado de sus facultades impositivas, frente a la limitación de los derechos provinciales, que importa, en el fondo, adoptar una posición opuesta a la que se desprende del contenido del Art. 104 de la constitución vigente.

Ella ha nacido, en mi entender, no tanto de una interpretación literalmente errónea de las disposiciones de nuestra constitución, cuanto de la falta de conocimiento sobre el régimen fiscal vigente en la Colonia. Nuestros constitucionalistas y financistas han tomado demasiado al pie de la letra aquella manifestación del convencional Gorostiaga en el seno del Congreso Constituyente de 1853, según la cual, para la redacción del proyecto definitivo se había tomado por modelo la constitución de los Estados Unidos de Norte América. Si así fuera, la interpretación dada por los juristas americanos a las diversas cláusulas de su código político, sería para nosotros decisiva. Pero ello no ha ocurrido sino en medida muy limitada, a lo menos en lo que se refiere a nuestro sistema económico.

Nuestra constitución ha tomado muchos puntos de la americana, pero ha seguido mayormente a Alberdi en sus elucubraciones. Y bien: Alberdi no es el creador de una constitución; los antecedentes sobre las libertades y derechos reconocidos y amparados por los artículos de su proyecto ya habían sido consignados con anterioridad en el Estatuto de 1815, en las constituciones de 1819 y 1826 y en el Pacto Federal de 1831. El Congreso Constituyente se reunió bajo los auspicios del pacto de San Nicolás de los Arroyos, y allí se convino en considerar como ley las disposiciones del Pacto de 1831, última manifestación del espíritu de unión antes de los días luctuosos de la tiranía, y aún ya comenzada ella.

Ello prueba que ese conjunto de declaraciones, derechos y garantías estaban encarnadas en el alma argentina, que formaban parte de su naturaleza misma, y que la declaración contenida en el código político, antes que crear ese conjunto de principios, no hizo otra cosa que reconocerlos y elevarlos a la categoría de postulados intangibles, de acuerdo al espíritu de los pueblos que estaba destinado a regir.

Otro tanto se puede decir en cuanto se refiere al régimen económico de nuestra constitución. Los constituyentes de 1853 y 1860, antes que financieros forjadores de un sistema propio en la división de atribuciones entre el fisco nacional, el provincial y el municipal, eran políticos que en diversos momentos de sus vidas habían intervenido en el manejo de la cosa pública tal como existía durante la Colonia, conocían sus resortes, habían notado sus deficiencias, y habían sufrido sus errores. Al legislar ahora sobre ellos para acomodarlos al nuevo régimen político, no podían prescindir de esos antecedentes: más aún, los pueblos no hubieran consentido en ello. Demasiado conocían los sufrimientos ocasionados por las luchas fratricidas que ensangrentaron el suelo argentino durante tanto tiempo, y demasiado conocían también el espíritu de mutuo recelo de que estaban imbuidos. La constitución no hubiera triunfado si los pueblos no hubieran visto que los hombres de 1853 buscaban sinceramente la paz, cansados de tanta lucha; y ella no podía venir sembrando los gérmenes de nuevas disputas.

Por eso creo que los constituyentes establecieron una línea neta de separación entre las atribuciones impositivas del poder central y de los gobiernos provinciales, siguiendo en esto también los antecedentes que existían desde la época del virreynato.

Para poder cimentar esta conclusión, he debido hacer un estudio de los antecedentes de nuestra organización económica y fiscal durante la época de la Colonia, para seguir el desarrollo de este último a través del período de organización nacional. La confrontación de esos antecedentes con el proyecto de Alberdi, era la consecuencia obligada. Y por fin, guiado por la luz que ellos arrojaban, debía entrar al estudio de las disposiciones de nuestra constitución actual para deducir de todo ese conjunto de antecedentes, la verdadera interpretación de nuestros textos legales.

Esa es la razón de ser de los capítulos primero y segundo de este trabajo. Ellos importan el estudio del tema propuesto bajo un punto de vista eminentemente argentino.

Las consideraciones de orden general que pueden hacerse sobre el impuesto a las sucesiones, forman la materia del capítulo tercero. Sin embargo, allí se ha tratado también y por razón de método para evitar repeticiones inútiles, la progresividad de los impuestos sucesorios frente a las disposiciones de nuestra constitución que garantizan y amparan el derecho de propiedad, para determinar el límite de la facultad impositiva consagrado por ella. Es un problema que no conoço haya sido tratado con anterioridad.

Y por fin, saliendo de la esfera de acción del derecho público y privado, para entrar en las de la filosofía del derecho, he debido estudiar el impuesto a las herencias frente a las proposiciones de modificación del derecho sucesorio, bajo la triple faz bajo las cuales se le examina: del derecho de familia, de la propiedad, y de los derechos del Estado en la imposición de los gravámenes.

Creo con ello haber dado cumplimiento a la resolución de V. H. El escaso tiempo que concede la ordenanza para trabajos de esta naturaleza, no me ha permitido un desarrollo mayor, como podría haber sido, dada la amplitud del tema fijado y el número de cuestiones a él conexas.

Enrique A. Ferreira.

Córdoba, Marzo 22 de 1930.

I

ANTECEDENTES SOBRE LA ORGANIZACION ECONOMICA Y FISCAL DE LA REPUBLICA ARGENTINA

Al practicar el estudio de los antecedentes sobre la organización económica y financiera de la República Argentina, pueden distinguirse tres períodos con características propias: el período colonial, el de la organización nacional y el de la constitución.

Los autores que han estudiado el primer período, han afirmado que durante él existió la "unidad rentística del virreynato", expresión que en mi modo de ver no es exacta y así resulta de los documentos de esa época. Durante la colonia no hubo tal "unidad rentística" del virreynato; hubo sí "uniformidad impositiva" con "separación rentística" para todas las provincias que dependieron del virreynato del Río de la Plata, como lo hubo también para toda la América Española, ya que las leyes y reglamentos que aquí imperaban eran dictadas en España y nombrados allí los funcionarios encargados de ejecutarlas.

La expresión "unidad rentística" dá a comprender que primeramente en toda América y después en las provincias del Plata se establecieron impuestos uniformes, y su producido era administrado desde la capital por las autoridades superiores, siendo las provincias meras circunscripciones administrativas dependientes de la autoridad central. El primer concepto es exacto, y de ahí la expresión de "uniformidad impositiva", que creo puede serles aplicables, pero no así la segunda, ya que como quedará establecido

al relatar los documentos pertinentes de la época, cada una de las provincias que formaron este virreynato tenía a su frente autoridades nombradas en España, que, si políticamente reconocían como superior al virrey, nada tenían que darle cuenta en puntos a su administración. Eran perfectamente autónomas y el producido de los impuestos que se percibían dentro de sus respectivas jurisdicciones, no iba a engrosar el caudal común, sino que servía para atender a los gastos que demandaba la administración y adelante de cada una de ellas. Sólo los excedentes que hubiera eran transportados a Buenos Aires para tomarse razón de ellos en el Libro General del Virreynato, y ser luego llevados a España.

Este antecedente es digno de notarse, por cuanto, partiendo de la anterior suposición, se hace aparecer al segundo período, o sea el de nuestra organización nacional, como el antagónico del primero, y la división de las rentas de cada provincia en particular, como el fruto de la subversión de los caudillos del interior, vale decir, de la ignorancia, de la incomprensión y del aislamiento en que cada uno quiso sumir a su respectiva provincia, como el medio más fácil de manejarla a la usanza feudal y ser, dentro de sus límites, señor de las vidas y haciendas de sus pobladores.

Porque esta separación neta y definida en la administración financiera de cada provincia, es lo que constituye la característica principal del segundo período, o sea el de la organización nacional.

Y así, el tercero, que es el de la constitución, y por el cual cada una de las provincias cede una parte de sus derechos financieros para la formación del tesoro común, en vez de ser la resultante lógica de todos nuestros antecedentes históricos y económicos y la única base posible y firme para que sobre ella descansen nuestra organización rentística, viene a ser la actitud política y prudente de los hombres del 53 que, buscando ante todo la unidad nacional y tratando de eliminar todo obstáculo que pudiera hacerla fracasar en un momento que consideraban único y propicio para terminar con tanta lucha fratricida como había ensangrentado el suelo de la patria, prefirieron torcer el curso de la historia y doblegarse ante la imposición del caudillismo, rudo, egoísta y venal. Y bajo esa sujeción pretenden que, pasada aquella época, acalladas aquellas pasiones y consolidada, por fortuna, la paz interior, puede volverse a intentar el restablecimiento de aquella "unidad rentística" del virreynato, como la expresión más genuina de nuestra historia económica y la meta más alta de nuestra perfección política.

La evolución contemporánea va hacia las grandes unidades económicas, por la comprensión de que las fuerzas unidas centuplican entre sí sus energías. Apenas hay necesidad de mencionar aquí el ejemplo que ha sugerido a la conciencia mundial de la post-guerra 16 que representa la unidad política y económica de los Estados Unidos, por la extensión de su territorio, la variedad de su clima, la diversidad de sus productos, centralizado todo por la uniformidad de su legislación; ejemplo que hizo nacer la idea de los "Estados Unidos de Europa", como una necesidad impostergable para el mantenimiento de su situación actual en el concierto del mundo, la misma que ha hecho ger-

minar en el cerebro de nuestros hombres superiores la posibilidad de la "Unión Económica del Sur", formada por todas las repúblicas que ocupan el extremo meridional de nuestro continente. (1)

Si el logro de esas aspiraciones es lo que se pretende, sea enhorabuena. Pero para ello no es un obstáculo nuestra organización económica actual, como no lo ha sido para que los Estados Unidos de América alcanzaran el portentoso desarrollo económico que han presenciado los demás países del mundo, y cuyo ejemplo se quiere imitar por simpatía o por prevención. Y si algún detalle hubiere necesidad de retocar para conseguir la finalidad que se persigue, no se vaya por el camino torcido de una interpretación legal que cambia los textos expresos: Dígaselo el hombre intelectual al pueblo, háblele el gobernante a sus subordinados, y muestren ambos la conveniencia de cambiar de ruta. Los pueblos ni son imbéciles ni son suicidas: sólo pueden ser ignorantes — pero seguros podemos estar de que si se les hace ver que, ya sea por conveniencia, o ya persiguiendo una idea superior, debemos seguir la corriente que actualmente nos lleva a una práctica mejor, preludio de la futura solidaridad humana, y para ello es necesaria la reforma de nuestra constitución, no han de vacilar en concederla, porque acaso nuestra mejor virtud es la generosidad, y nuestro más alto timbre el idealismo.

PERIODO COLONIAL

Descubierto el Nuevo Mundo bajo los auspicios de los Reyes Católicos, "España había considerado estas colonias de América como meras tierras conquistadas, donde el producto del suelo y el trabajo del nativo, debían ser siempre tributo del conquistador español". (2).

La organización política de España debía jugar un rol principal cuando tratara de buscar la forma de gobierno a establecer en las colonias. Si allí el gobierno era centralizado no podíamos esperar que en América no se estableciera uno similar; si las ideas dominantes en la metrópoli eran de lucha contra la libertad religiosa y la permanencia de infieles en el seno de su pueblo, no puede extrañarse que por todos los medios se buscara la exclusión del extranjero que profesara tales ideas; si la nación española había llegado a la época de su esplendor por el éxito de sus conquistas sobre el moro hasta expulsarlo de su suelo, cimentando así un convencimiento de la propia superioridad de su pueblo, no podría esperarse que al llegar a América y en presencia de tribus salvajes de una evidente organización inferior, pudiera reconocerle los derechos de la igualdad; y si ella había llegado a esa situación de nación poderosa en Europa en lucha abierta militar y económica con todos sus vecinos, no era tampoco de pretender que estableciera en estas tierras nuevas, otro sistema que el de su exclusivo y excluyente monopolio.

La libertad del comercio no era conocida entonces ni como aspiración

(1) Alejandro E. Bunge. Rev. de Economía Argentina. — Setiembre 1929.

(2) Luis V. Varela. — Historia Constitucional de la República Argentina, t. 1, pág. 20.

de los teóricos ni como práctica de los gobiernos. La lucha económica entre pueblos vecinos, no tenía la forma de tal, sino que revestía los caracteres de la no cooperación, fruto del aislamiento en que vivían. Sólo de cuando en cuando y con motivo de las alianzas hechas para una empresa determinada, vinieron las alianzas de los príncipes y con ellas los primeros tratados de comercio.

En España desde mediados del siglo XV existía una grande hermandad, universidad o corporación de la que formaban parte los comerciantes de todos los dominios de la corona de Castilla y que tenía su centro en Burgos, lugar de residencia de sus directores. Enviaban cónsules y comisionados a varias ciudades de Europa, como Londres, Gantes, Amberes, León de Francia, Nantes, La Rochela y Florencia, en las que tenían factorías con el nombre de "Estaplas". En 1494, los Reyes Católicos concedieron al comercio de Burgos la jurisdicción consular mercantil, privilegio de que gozaban las ciudades de Barcelona y Valencia desde el siglo XIII. (3)

Por otra parte, la esclavitud estaba entre las ideas imperantes en aquella época, ya que la Iglesia a pesar de su prédica de quince siglos, no había conseguido todavía desarraigar las ideas y costumbres del mundo antiguo, no por falta de comprensión de sus principios, sino porque siempre la opresión ha levantado vallas a los avances de la libertad, en cualquiera de sus formas.

En estas tierras de América, vencidos los aborígenes, los conquistadores se dieron a la tarea de explorar las incalculables riquezas de las Indias Occidentales, y como hace notar Bunge (4) "los hidalgos que habían heredado de los latinos su ética pre-cristiana, según la cual el trabajo es indigno del hombre libre, recurrieron a los indios, los batieron en sus últimas guaridas, y pusieronlos, cargados de cadenas, a explotar las minas y cultivar la tierra".

Todos estos factores dieron por resultado la implantación en América de un sistema de rígido sometimiento a los reyes de España que ejercían la suma de la soberanía en cuya virtud se legislaba y administraban estas tierras. Ellos estaban representados por funcionarios que ejercían la justicia en nombre del rey, percibían los impuestos para atender a los gastos de su patrimonio particular, y a nadie daban cuenta de sus actos sino a él, por medio de los juicios de "residencia".

En el orden político, los funcionarios de más elevada categoría fueron los Virreyes, establecidos primeramente en Méjico y Perú, y sólo más tarde en el año 1776 en Buenos Aires, con jurisdicción sobre las provincias del Río de la Plata, Tucumán y Paraguay.

Existían también las Capitanías Generales, divisiones territoriales fundadas en razón de las distancias y de la configuración del territorio y destinadas más especialmente a vigilar y atender la marcha de las expediciones conquistadoras. Así se fundó la Capitanía general de Chile, con jurisdicción

(3) Cesar Vivante. Derecho Mercantil. Cap. I, nota de pág. 22.

(4) Carlos G. Bunge. Nuestra América. Libro II, cap. V, pág. 128.

sobre las provincias de Cuyo, hasta que por la creación del virreynato del Río de la Plata pasaron a formar parte de éste.

Dentro de un territorio menos extenso, pero igualmente diversificado por la configuración geográfica y las distancias, ejercían su autoridad los gobernadores, ya fueran los políticos o los militares, encargados unos de la administración civil y otros de la atención de tropas, plazas fuertes o expediciones militares. El radio de acción que correspondía a cada uno de ellos, aunque no delimitado con justeza en sus comienzos, ya que la autoridad no se ejercía sobre las campañas despobladas sino sobre los centros de población principalmente, han formado la base, no obstante, para la futura delimitación de las provincias.

Los Cabildos era la otra autoridad que ejercía sus funciones en América y cuyo breve esbozo puede interesarnos para nuestro estudio. Ellos estaban formados por funcionarios que se elegían en las mismas ciudades o pueblos, los cuales tenían del rey sus cartas y privilegios semejantes a las ciudades y pueblos de España, desde donde fueron trasplantados a las colonias de América, con el espíritu y las costumbres de los primeros conquistadores y pobladores. La erección de los cabildos fué un acto de Felipe II en 1596, en recompensa de los servicios que sus vecindarios prestaron a la conquista de la tierra, por los cuales se crearon "los Cabildos, Regidores y demás oficiales necesarios en tales Repúblicas o poblaciones, los cuales todos los años sacasen y eligiesen de entre los mismos vecinos o ciudadanos sus jueces o alcaldes ordinarios que dentro de sus términos y territorios tuviesen y ejerciesen la jurisdicción civil y criminal ordinaria, no de otra suerte que si por el mismo Rey hubieran sido nombrados, que es el que dió a los Cabildos el derecho de estas elecciones, y el modo y forma que se solía hacer y practicar en los reinos de España". (5)

Pero como dice la cédula transcrita, el reconocimiento de los privilegios hechos a favor de los Cabildos y la representación popular que ellos ejercían, reconoce su causa en los méritos acumulados por los Ayuntamientos, cuyo origen lo relata Bunge con las siguientes palabras: "Los indios vencidos y tomados en abierta rebelión, se repartían entre los jefes y soldados vencedores, quienes los constituían en una especie de siervos domésticos que se denominaban "Yanacomás". Pero, si se sometían en paz o por capitulación, el jefe español los forzaba a hacer sus casas y formar pueblo fijo en el sitio que mejor les pareciese. Para la justicia y policía de ese pueblo se nombraba corregidor a un cacique y se formaba un ayuntamiento con dos alcaldes y regidores indios, disponiéndose todo como si fueran españoles. Con tales colonias, trasplantándose de Europa una institución feudal, se constituyeron "encomiendas", que se entregaban a los jefes más beneméritos; los indios se llamaban entonces "mitayos", estando obligados todos los varones de 18 a 50 años a prestar anualmente, como siervos de la gleba, dos meses de servicios personales al patrón o encomendero". (6)

(5) Joaquín V. González. Manual de la Constitución Argentina N° 21.

(6) Bunge. Loc. cit., pág. 128.

En cuanto al régimen económico de las tierras de América, sabido es que se había implantado el más estricto monopolio a favor de los puertos españoles y para los habitantes de la península. Estaba prohibido en general la entrada de los extranjeros a estas colonias, comerciar con ellas y que fuesen de bandera extranjera los navíos que llegaban a estas playas. Para que los extranjeros pudiesen comerciar con América debían tomar previamente carta de ciudadanía, y para ésto era necesario haber estado aycendado en España o en las Indias durante veinte años continuos, diez de ellos en posesión de bienes raíces por valor de cuatro mil ducados a lo menos, y casado con mujer nacida en dominios de la corona. (7)

Aun llenadas estas condiciones, ellos no tenían todavía la entera libertad de comerciar. Había órdenes reales que prohibían especialmente la entrada y salida de los extranjeros por el puerto de Buenos Aires, único que en aquel entonces existía habilitado para el comercio con las provincias del Plata. Los que con la licencia e inspección obligatoria se hubiesen embarcado en España para ejercer su profesión en las Indias, debían bajar en los puertos, vender allí sus mercaderías y volver.

Así es como "la colonia principió su vida en un aislamiento casi completo, destinado a impedir el contrabando, el ataque de corsarios, la salida del numerario, la llegada de extranjeros y la disminución del privilegiado comercio de Lima; pero luego poco a poco, gracias en gran parte a la activa labor de los procuradores y enviados especiales que despachaban a España las ciudades del Río de la Plata para que intercediesen en su nombre ante los Reyes y el Consejo de Indias, obtuvieron franquicias y permisiones temporales, que modificaron y endulzaron el duro, pero universal régimen de los monopolios, impuestos en aquel tiempo por los países colonizadores a sus colonias. España buscaba ahorrarse la dispersión de esfuerzos, y así, entre sus medidas más constantes figuran dos: la de enviar todas las mercancías desde Sevilla-Cádiz, medida que, si bien favoreció a la Casa monopolizadora sus medidas más constantes figuran dos: la de enviar todas las mercancías de contratación, dañó, imponiendo estancamiento a los demás puertos de España, por serles prohibido comerciar directamente con América; y la otra, despachar directamente a Portobello, salvo algunos navíos de registro y permisiones escasas. (8)

En estas condiciones, el comercio ultramarino quedaba reducido a lo que de España quiesieran enviar o recibir. No cambió la situación en forma sensible en el año 1778 cuando además de los puertos de Portobello a que se ha hecho referencia y el de Panamá, se dictó el reglamento de comercio que habilitaba doce puertos a los mismos fines de recibir las mercaderías de la península, porque no era el comercio monopolizado de ésta, sino la libre concurrencia con los demás puertos de Europa lo que las colonias querían

(7) Recopilación de Indias, Libro IX, tit. XXVII.

(8) Antecedentes de Política Económica del Río de la Plata. — Régimen Fiscal. — Introducción de Roberto Levillier, pág. IX. Publicación de la Universidad de Buenos Aires.

para el desenvolvimiento de su comercio. Y fué precisamente esa requisitoria sobre la libertad comercial lo que hizo célebre el escrito que Mariano Moreno, en representación de los hacendados del Río de la Plata, presentó en el año 1809 al virrey Cisneros, quien, a pesar de la oposición de los comerciantes peninsulares radicados en el país y teniendo sólo en mira el estado precario de las finanzas del virreynato por el decaimiento del comercio español debido a las guerras con Napoleón, accedió a concederlo y declaró libre el comercio con Inglaterra.

En cuanto al sistema rentístico, que es el que más directamente nos interesa para nuestro asunto, estaba organizado siguiendo un sistema conforme con la organización política de la colonia.

“Para los reyes — como expresa Varela — había dos Españas: la Península Ibérica con sus dominios europeos, y las Colonias Americanas, con sus inmensas riquezas.

“La España europea era una nación continental organizada política y administrativamente, de historia gloriosa en los tiempos, valiente, batalladora, hidalga, dominante y que absorbía toda la atención de la dinastía que la gobernaba.

“La España Americana era un simple patrimonio personal del monarca español, una herencia que los reyes recibían con la corona, una especie de feudo que no pertenecía a la Nación sino al Rey”. (9)

Las colonias estaban gobernadas institucionalmente por funcionarios que ejercían su autoridad en nombre del Rey, pero el cuerpo de leyes y disposiciones administrativas que aplicaban no tenían vigencia en España y habían sido redactadas y dictadas para tener imperio exclusivo en las colonias. Las Leyes de Indias, las Ordenanzas de Intendentes y las Cédulas Reales, eran disposiciones que emanando directamente de la voluntad del monarca, se aplicaban a las colonias por medio del Consejo de Indias, allí establecido, y ejecutadas por virreyes, gobernadores, intendentes, y audiencias que ejercían una autoridad en nombre y representación del soberano.

Este concepto de la separación de patrimonios entre la España continental y las Indias, con su sistema y autoridades distintas, así como el carácter feudal de las colonias con relación a la corona de España, nos dá la razón de ser de la unidad fiscal del virreynato del Río de la Plata, a pesar de la división interna establecida para una mejor percepción de la renta.

Pero el estudio de la forma cómo eran percibidos estos tributos, a la vez que las autoridades encargadas de ello, presenta así mismo interés para nuestro estudio, porque nos dá el origen de lo que más tarde había de entenderse como fuentes de recursos privativas de las provincias y aquellas otras que, en razón de los lugares donde se cobran o por la naturaliza de los mismos y su influencia sobre el comercio general de la Nación, habían de ser reconocidos a favor de ésta.

Entre los principales tributos exigidos a los pueblos de las colonias

(9) Luis V. Varela — Obra citada, t. 1, pág. 22.

americanas eran los de “*portazgos*” o derechos de puertas; *portazgos* o pasajes de puentes; *pesquerías* o derechos de pesca; *Alcabalas* o derechos de mutación, de uso extensísimo en aquella época; *quintas*, impuesto agrícola sobre el producto de los viveres; *composición de pulperías*, o patente anual de 40 a 60 pesos que pagaban las pulperías supernumerarias por la venta de artículos de abasto; *estancos*, o monopolios fiscales para la venta de pólvora, tabaco, papel sellado; *tanzas y medias anatas*, o impuesto que pagaban los empleados civiles al tomar posesión de sus cargos; *oficios vendibles*, como los de escribano, martillero y otros, cuyo ejercicio se compraba al estado; *bula, diezmos, vacantes de obispado, media anata eclesiástica, mesada, espolios*, o sean contribuciones de carácter eclesiástico que servían para el sostenimiento del culto del Estado; *ramos menores* o municipales; *tanteos* o retracto, contribución del que ejercía el derecho de rescindir una venta y retraer para sí el objeto vendido; *salinas*; *bienes vacantes*, o bienes de intestados muertos sin sucesión; *multas de Cámara* o fiscales; producto de los *comicios o contrabandos*, o sea una entrada fiscal abundantísima que procedía del delito de introducir o extraer frutos de la República Argentina, no siendo por Buenos Aires o Montevideo como únicos puertos habilitados sobre las costas del virreynato para el comercio marítimo; y por fin la *aduana*, conocida bajo el nombre de *almojarifazgo*’’. (10)

La simple enumeración de los tributos que se exigían y las fuentes sobre que pesaban, demuestran la variedad de su importancia, pues mientras unos constituían la fuente principal de los recursos con que contaba el erario público, otros en cambio, de menor rendimiento fiscal, habían sido establecidos para el sostenimiento de una institución determinada y afectados únicamente a los gastos que ella demandaba. Haremos una breve reseña sobre ellos.

ALCABALA

El derecho de alcabala forma una de las principales fuentes de recursos del erario público y consistía en el cobro de un tanto por ciento sobre el valor de las mercaderías que se vendían o permutaban. Establecido por el rey don Alfonso XI en los reinos de Castilla y León, mientras tenía su corte en Burgos, parece que tuvo su origen en la requisitoria que hizo a los Procuradores ante la penuria de sus finanzas, diciéndoles: **Dadme gente o al que vala**, y de allí se llamó “alcavala” el socorro de dinero que le dieron. (11)

Este impuesto establecido en España antes del descubrimiento de América, pasó a estas tierras en virtud de que “como lo resuelve Lasarte en las Adiciones a su tratado, dando por razón que supuesto, que la alcavala quedó introducida y debida por la ley general de estos Reynos, pudo y debió sin nueva concesión, ni prórrogación extenderse a todos los demás, que des-

(10) J. B. Alberdi — Sistema económico y Rentístico de la Confederación Argentina, Cap. IV, párrafo IV.

(11) Extracto de “Política Indiana” de don Juan de Solórzano, en antecedentes de Política Económica en el Río de la Plata. Obra citada, pág. 5.

pués por cualquier acontecimiento se fuesen uniendo, e incorporando en ellos accesoriamente, como sucedió en los de las Indias, por ser constante y comúnmente recibida la doctrina de Balbo, que enseña que las leyes, costumbres y derechos generalmente dispuestos y entablados en un imperio pasan a cualquier ciudad o provincia que en la forma dicha se le hubiere añadido. La cual doctrina es también de Mateo de Afflictis y de otros infinitos, que dexó citados en otro lugar'. (12)

Pero en realidad, el derecho de alcabala fué implantado en América en el año 1574 mediante una célula dirigida al Virrey de México, para que fuesen introduciendo la cobranza de este derecho en todo el territorio del virreynato con un porcentaje del dos por ciento "porque se recibiese y pagase con mayor facilidad y suavidad". En el virreynato del Perú no se estableció esta gabela hasta el año 1591 en que por instar mucho las necesidades reales y para evitar la desigualdad con respecto a los pobladores de México, se dejaron de lado las razones que con anterioridad habían expuesto los virreyes don Francisco de Toledo y el Conde del Villar, dándosele orden al virrey don García Hurtado de Mendoza y a la Real Audiencia de Charcas, para que lo establecieran en sus respectivas jurisdicciones. (13)

No interesa aquí detallar las excenciones que unas veces se concedieron temporalmente para el pago de este impuesto, así como tampoco los sucesivos aumentos que sufrió debido a los apuros y penurias de la hacienda real, pero conviene sí dejar sentado que por la ley II del título XIII, Libro VIII de la Nov. Recopilación "todas las personas no exceptuadas por leyes de este título han de pagar alcabala de todas las cosas que se cogieren o criasen vendieren o contrataren de labranza, crianza, frutos y granjerías, tratos y oficios, o de cualquier otra forma", y como dentro de ella se conocieron tres clases de alcabala, a saber: la fija que pagaban los "vecinos por las transacciones que hiciesen en el pueblo de su vecindad; la llamada del viento que pagaban los mercaderes forasteros por las transacciones que realizaban en los mercados; y la de alta mar que se pagaba en los puertos por las transacciones de artículos extranjeros, ello significa que el impuesto de alcabala tomaba unas veces el carácter de los modernos impuestos al consumo y otras el de los impuestos sobre las mutaciones de la propiedad inter vivos.

Este impuesto se pagaba en la ciudad o cabecera principal donde residía el receptor y celebraren la venta o hicieren la entrega, pues así lo disponía la ley XXXI del mismo título XIII. Los vecinos, encomenderos y hacendados, debían llevar cuenta y razón, para poder rendirlas al receptor al final de cada cuatro meses, de todas las operaciones que hubieren realizado (Ley III, tit. XIII). Los receptores, a su vez, debían entregar anualmente a los oficiales de la Real Caja y previa la rendición de cuentas correspondiente, todo lo que durante el año hubieren percibido (Ley XXXV), salvo que residieren en el mismo lugar donde haya caja real, en cuyo caso la rendición de cuentas debía efectuarse mensualmente (Ley XXXIX).

(12) Extracto de Solórzano. Obra citada, pág. 7.

(13) Extracto de Solórzano. Obra citada, pág. 9.

ALMOJARIFAZGO

El almojarifazgo, o primitivo derecho de aduana, fué establecido por los árabes y se pagaba por todas las mercaderías o géneros que salían para otros reinos y los que se introducían en España por mar o por tierra. Los historiadores mencionan que a partir del siglo X se aumentaron considerablemente estos derechos, llegando a ser los más productivos para el tesoro público de los estados árabes. Terminada la expulsión de los moros y descubiertas las Indias, los Reyes de España continuaron cobrando este derecho en ambos dominios, no sólo a la salida sino también a la entrada de las mercaderías.

Comenzaron a percibirse en esta forma en el año de 1543, pero su tasación uniforme sólo data de 1566 en que se establecieron con las cuotas siguientes: de España e Indias, al salir de Sevilla, 5 por 100 sobre el valor de la mercancía, debiendo pagar el doble los vinos. Al llegar a las Indias, pagaban el 20 por 100 los vinos y 10 por 100 los demás efectos. A la inversa al salir de Indias, se pagaba el 5 por 100 y otro tanto al llegar a España. (14)

El cobro de este derecho se hacía sin perjuicio del de alcabala, tal como lo demuestra la queja presentada por el Virrey y Audiencia de Lima sobre las restricciones al comercio que sobrevenían con esta doble imposición, y a quienes se les respondió por cédulas del Pardo de 14 de Noviembre de 1591, que "eso se quedaba mirando y que en el entretanto cumplieren lo que les estaba ordenado". (15)

El concepto que a este derecho da la Ley 25, tít. 9, Partida 2, es que el almojarifazgo comprende los derechos de la tierra, debidos al Rey por razón de portazgo, e de diezmo, e de censo de la tierra, tal como lo asevera Solórzano en el Libro VI, capítulo IX de su "Política Indiana", es decir, que con este nombre comprenden las leyes varios de los derechos que Alberdi, en la enumeración transcrita más arriba, menciona por separado.

El Título XV del Libro VIII de la Recopilación de Indias, trata de la forma cómo había de cobrarse este derecho, de las exenciones concedidas y de los requisitos que habían de llenar los navíos antes de abandonar los puertos, todo enderezado a los fines de una mejor percepción. Entre ellas sólo encontramos de algún interés para nuestro asunto las leyes IV y V que hablan de su percepción por los oficiales de la Caja Real; la ley X que dispone se paguen los derechos por las mercaderías enviadas de una parte a otra de las Indias, como ser de Nueva-España a Portobelo o Panamá, siempre que fuera por mar; y la ley IX que exceptuaba de su pago a las mercaderías que, viniendo de España y habiendo satisfecho los derechos allí y en el Perú, debían pasar por tierra para ser vendidas en Chile. Aquí sólo se pagaba por el mayor valor que tuvieren.

La Ley XXXII del Título XV establecía que el pago del almojarifazgo se debía hacer en presencia de todos los oficiales de la Real Caja que

(14) Extracto de Solórzano en la obra citada, t. I, pág. 279.

(15) Extracto de Solórzano en la obra citada, t. I, pág. 275.

residieron en el puerto y del gobernador o alcalde mayor que en él estuviere, o en presencia del oficial principal y de los tenientes de oficiales, si aquellos no residieron allí, disponiendo que en presencia de todos se ponga luego dentro del arca y asiente la partida en el libro general; dándose fé por todos ellos de haberse contado, pesado y medido los efectos, y expresándose además quien los pagó y porqué causa.

El almojarifazgo se cobraba, como hemos dicho, a la entrada o salida de los puertos de mar, o "mojados", lo mismo que en los de tierra adentro o "secos". El puerto de Buenos Aires fué habilitado para servir de lugar de arribo a las mercaderías que debían ser consumidas no sólo en las provincias del Río de la Plata, sino también en las del Paraguay y Córdoba del Tucumán.

Por cédula Real del 22 de Febrero de 1622 (Rec. de Indias, tit. XIV, libro VIII) se creó la aduana de Córdoba del Tucumán, en cuyas puertas debían pagarse los derechos por las mercaderías destinadas al consumo en esta localidad. Las que habiendo desembarcado en el puerto de Buenos Aires fuesen con destino al Perú, estaban exentas del pago de este derecho, que hubiera limitado el tránsito de mercaderías por las tierras del virreynato, aunque otro Capítulo posterior estableció que podían pasar pagando un 50 por 100 por la estimación y avaluación (16). El establecimiento de este derecho se hizo con la mira de impedir que vinieran por Buenos Aires y pasando por Córdoba llegaran al Perú mercaderías que debían ir por el puerto de Nueva España, so pena de decomiso. Establecida esta disposición, se dió indulto a las provincias del Paraguay y Río de la Plata del cobro de almojarifazgo, avaluado en un 10 por 100 del valor de la mercadería, lo que determinó al cabildo de la ciudad de Córdoba a dirigirse al Rey en el año 1716 pidiendo se le exonere del doble derecho que debía pagar, una vez en el puerto de Buenos Aires y otra en el de Córdoba, en vista de los merecimientos de la ciudad por haber socorrido a la de Buenos Aires siempre que se ha ofrecido, y a efecto de quedar en igualdad de condiciones con las otras provincias, lo que fué acordado por el Consejo de Indias el 12 de junio de 1716. (17)

De todo lo que antecede resulta que el derecho de almojarifazgo tal como fué establecido y legislado en las Leyes de Indias, es el antecesor de nuestros derechos de aduanas, tanto de importación como de exportación, a lo cual se agrega que a veces se cobró como derecho de tránsito. El se cobró en los sitios en que había oficiales de la Caja Real y la estadística de su recaudación se llevaba por la provincia a que correspondía. (18)

DIEZMOS

El impuesto de diezmos fué cobrado por los Reyes de España como una concesión de los diezmos eclesiásticos de las Indias hecha a su favor por los Pontífices, según así lo dice la Ley I, tit. XVI, Libro I de la Recopilación.

(16) Antec. de Política Económica, t. I, pág. 362.

(17) Antec. de Política Económica, t. I, pág. 364.

(18) Antec. de Política Económica, t. II, Cap. III Aduanas.

ción de Indias, bajo la obligación, a su vez, de proveer a las iglesias de personas de buena vida e idóneos que la sirvan, y de todos los ornamentos y cosas necesarias para el culto divino.

La ley II del mismo título establecía que el tal derecho se debía cobrar sobre el trigo, cebada, centeno, maíz, mijo, escanda, avena, garbanzos, lentejas, algarrobas y yerbas, o cualquier otro pan, legumbres, semillas o frutos, sin sacar primero la simiente, ni la renta ni otro gasto alguno. También disponía se pagara sobre los corderos, cabritos, lechones, pollos, ansarones, anadones y palominos, aunque se coman en casa del que los cria; sobre los becerros, potros, muletos y borricos, cochinos y aves.

El lugar donde debía efectuarse el cobro de los diezmos está legislado en las leyes VII, VIII y XXIV del mismo título. La primera de ellas dispone que los diezmos de los ganados se paguen al obispo "en cuyos términos y límites pacieron y criaron". La ley VIII establece que el diezmo de los ganados se pague "en el campo donde trajeren sus ganados los vecinos y moradores al tiempo que hicieren el rodeo de ellos, y no sean obligados a lo traer los dichos vecinos y moradores a ninguna otra parte".

A sus efectos, la provincia, que correspondía a los términos del obispado, estaba dividida en parroquias, siendo la delimitación territorial de éstas la que servía para establecer a cual de ellas correspondía la percepción de un tributo determinado, dentro del mismo obispado. De ello habla la ley II del mismo título al disponer que "Si las ovejas vinieren a pastar de un lugar a otro, o estuvieren allí por espacio de medio año, poco más o menos, *partan* los corderos la *parroquia* donde fuere parroquiano el señor de tal ganado y la parroquia donde paciere; y si estuviere allí por espacio de un año, pertenezca el diezmo a la parroquia donde está". Item —agreag— se pague diezmo de la leche que se vendiere y de la manteca del ganado, y del queso a la parroquia donde se hiciere, con tal que no haya fraude; y de la lana a la parroquia donde se trasquilare". Y para evitar toda confusión e invasión de jurisdicciones, se mandaba por la misma ley que "los arrendadores de los diezmos y primicias, o las personas que los hubieren de haber, *vayan por ellos* a las eras donde se limpiaren siendo de cosas que se midan, y el que hubiere de pagar el diezmo, lo haga saber con tiempo al que lo ha de haber, para que vaya por él".

La ley XXIV del mismo título dispone que una vez satisfechas las obligaciones con la Iglesia, los dos novenos restantes que pertenecen al patrimonio real, se cobren y administren por los oficiales de la real hacienda, "teniendo en su cobranza y administración cuenta y razón particular de lo que *en cada arzobispado u obispado montare*.... y lo envían cada año a estos reinos, por cuenta aparte". (19)

De ello resulta que el diezmo obraba como un impuesto a la renta del suelo, ya sea bajo la forma de productos de agricultura o ganadería y su recaudación y contabilidad se llevaba por circunscripciones territoriales

(19) Por mayores detalles pueden consultarse los documentos corrientes de fs. A48/522 de la misma obra.

correspondientes a cada obispado. Ello es interesante para nuestro estudio, pues demuestra que, ya fuera en razón de estar ellos afectados al sostenimiento de las parroquias dentro de cada obispado en particular, o ya por otra causa cualquiera, es lo cierto que los virreyes y capitanes generales sólo tenían conocimiento de su monto al tomarse nota para el envío a España de la parte reservada para la hacienda real.

SISAS, DERRAMAS Y CONTRIBUCIONES

El Título XV de la Recopilación de las Leyes de Indias, que trata de las Sisas, Derramas y Contribuciones, tiene un particular interés para nuestro asunto, como se verá más adelante, por la relación que guarda con lo dispuesto en los Arts. 4 y 67 inc. 2 de nuestra Constitución Nacional.

Empieza la ley I estableciendo que no se impondrán sisas, derramas ni contribuciones sin licencia del Rey, vale decir, del soberano de la tierra.

La Ley II dispone que cuando se establezcan, ese cobro se haga *por repartimiento* entre todas las ciudades, villas y lugares, juntamente con la que fuere cabeza de la provincia, en cuya distribución debe hacerse justicia al establecer y declarar con lo que cada uno deba contribuir.

La Ley III establece el carácter de *necesidad pública* para el establecimiento de tales impuestos, disponiendo así: "Nuestras reales audiencias *no permitan* que se hagan repartimientos en los pueblos, si no fuere para cosas que les sean *muy necesarias* y útiles; y cuando tal *necesidad se ofreciere*, reciban información con testigos fidedignos; y si constare darán licencia para hacer repartimiento en la cantidad que a la audiencia pareciere, con que no exceda de doseientos pesos oro". Es decir, que si por nuestra disposición constitucional la limitación para el establecimiento de estas contribuciones extraordinarias se rige por el factor tiempo, en el precedente de la legislación indiana se hacía por la cantidad a percibirse de los pobladores. Por eso dice a continuación la misma ley: "y en caso que tuvieren necesidad de mayor suma, ocurran ante Nos con la dicha información. Y permitimos que si el repartimiento no excediere de quince mil maravedíes, baste que se haga con autoridad de la justicia ordinaria".

Esta ley III trae su origen en una real cédula del emperador Carlos I, fecha del 12 de Julio de 1530, ratificada por Felipe II el año 1559 y por Carlos II en el de 1752. Las aplicaciones posteriores que se hicieron de esta disposición real, demuestran lo extraordinario de los motivos a que dió lugar, en diferentes oportunidades; el levantamiento de sisas y derramas.

La ley IV contiene una ordenanza de Felipe II de 1596, estableciendo que las tales sisas "se las concedan con limitación de la cantidad y *solamente para los pleytos* que en ellas pendieren, y obras públicas, y *no para otra cosa*; y esto sea con calidad de que los pueblos no tengan (medios) propios suficientes".

La Ley V de Felipe III en 1619 dispone que se pueda hacer repartimiento entre eclesiásticos, seculares y real hacienda para extinguir langosta,

“puesto que ésta plaga infesta los campos y destruye los sembrados, siendo el beneficio común y la causa pública”.

La Ley VII autoriza a cobrar a los indios hasta la sexta parte del valor de los puentes, cuando su construcción les sea muy conveniente, necesaria e inexcusable para su tráfico y comercio”. Y lo mismo autoriza la ley 53, título III del Libro III, disponiendo que los virreyes puedan mandar abrir caminos y hacer puentes donde conviniere, y repartir las contribuciones.

La aplicación de este principio ha sido relativamente escasa entre nosotros. Así el Cabildo de Buenos Aires se dirigió al Rey el 27 de noviembre de 1714, rogándole tomar en cuenta que por la gran miseria de la provincia se suprimiera el derecho de sisa destinado a cubrir los gastos de construcción de la fortaleza de Buenos Aires. (20)

El gobernador de Córdoba del Tucumán se dirige el 6 de mayo de 1738 pidiendo autorización para levantar contribuciones especiales destinadas a la creación de un cuerpo de 200 hombres destinado a la protección de los habitantes de esta provincia, contra las invasiones de las tribus indígenas que perturban el comercio y destruyen los bienes. (21)

El 31 de Julio de 1684, el gobernador de Buenos Aires don José de Herrera y Sotomayor, envía carta al Rey dándole cuenta de haber cesado los trabajos de construcción de la fortaleza por haber recibido comunicación de una cédula real en que se suprime el derecho de medio peso sobre la yerba, con lo cual se pagaba a los indios. (22)

En Setiembre de 1807 el consulado de Buenos Aires se dirige al de Lima participándole haber destinado los derechos sobre el oro y la plata, cobrados hasta entonces para ese consulado, a socorrer las familias de las víctimas caídas en la defensa de la ciudad contra las invasiones inglesas.

Y por fin, en Junio de 1808, se forma un expediente a raíz de un conflicto entre el Consulado de Buenos Aires y algunos comerciantes de la ciudad, con motivo de la creación de nuevos impuestos para atender a las necesidades de la administración y defensa de las provincias. (23)

Todo ello demuestra que fué una disposición que estuvo en vigencia hasta la víspera de nuestra emancipación.

Entre los impuestos menores y contribuciones ocasionales que se imponían al comercio, están los derechos de habería, de carretas, mulas, medias anatas, papel sellado, etc. y otros varios que no interesan mayormente a nuestro asunto.

HABERÍA

Aunque los derechos de Almojarifazgo “se pagan a los Reyes porque aseguren los mares en que suelen navegar, traficar y negociar sus vasallos”, como lo dice Solórzano en el capítulo IX del Libro VI de su “Política India-

(20) Ante. de Pol. Económ. en el Río de la Plata, t. 2, pág. 10.

(21) Ante. de Pol. Económ. en el Río de la Plata, t. 2, pág. 16.

(22) Antec. de Pol. Económ. en el Río de la Plata, t. 2, pág. 264.

(23) Antec. de Pol. Económ. en el Río de la Plata, t. 2, pág. 302.

na", se estableció el derecho de habería que debían pagar los comerciantes en razón de las "ganancias e intereses que de las dichas mercaderías proceden y los que las llevan y contratan, han y gozan, son tan grandes y continuas, que sufren el dicho crecimiento", con lo cual queda establecido que este impuesto, si bien percibido en los puertos, era en realidad un impuesto al comercio de los navegantes. Al principio se le confundió con el almojarifazgo a tal punto que, considerando que aquellos impuestos no eran otra cosa que el precio de la seguridad para navegar por mares guardados por las naves del Rey, hubo quien pensara en el derecho que le asistía al comerciante para entablar demanda contra el Rey "por los daños, pérdidas y repredaciones que hubiesen padecido por no haber cumplido con efecto y cuidado de esta obligación", con cuya doctrina estaban conformes Bartholo y otros muchos autores, al decir que Solórzano, aunque éste añade "si bien yo nunca he visto que nadie se haya atrevido a valerse de ella, ni deducir en juicio semejantes demandas".

Establecido para el gasto y dotación de las armadas y flotas del reino, se fijó como cuota primitiva el del medio por ciento "para sustentar la armada que del puerto del Callao conduce para Tierra firme el tesoro real y de particulares", y elevándose después a la cuota del dos por ciento. También se estableció como un derecho de embarque pagadero por todas las personas que se hacían a la mar, ya sean civiles, eclesiásticos o esclavos, a razón de 20 ducados por cada una.

Para que conociere de las causas, pleytos, cobranzas y decomisos tocantes a la habería, se estableció un juez especial, que lo fué juez de gobierno hasta el año 1604, a partir de cuya fecha y ya fuera por descuido de ellos o por otra causa, fué entregada a los togados esta comisión.

El receptor de las rentas reales era el encargado de la percepción de este impuesto y los oficiales de la Caja los encargados de efectuar el repartimiento de los gastos de sostenimiento de la armada entre el tesoro real y los comerciantes de la ciudad, cuya cuota osciló del 4 al 16 por 100. Mas, habiendo parecido elevado este tributo y habiendo reclamado de él, quedó anulado temporariamente el cobro de este derecho y libres los comerciantes de la denuncia previa en los puertos de salida y arribo, con tal de pagar entre todos los reynos los gastos requeridos para el sostenimiento de la armada. Hecho el repartimiento correspondió así; a las provincias del Perú, por ser las más ricas, 350.000 ducados; Nueva España, 200.000 ducados; Nuevo Reyno de Granada, 50.000 ducados; ciudad de Cartagena y su Provincia, 40.000 ducados; y la Real Hacienda concurría con 150.000 ducados, satisfaciéndose así los 790.000 ducados necesarios a ese fin. (24)

De todo ello queda aclarado que si bien el impuesto de "habería" pudo ser confundido a veces con el de aduana o "almojarifazgo", importaba en realidad un impuesto sobre las ganancias del comercio, pero afectadas a un fin determinado. Y este carácter es precisamente el que más nos intere-

(24) Antec. de Pol. Económ. en el R. de la Plata. R. Fiscal, t. 2, pág. 183.

sa, porque, no habiendo sido establecido para la satisfacción de las necesidades ordinarias y comunes de la administración, sino afectados a un fin particular, se lo consideró como un gasto extraordinario, aplicándosele, a veces, el sistema de percepción por capo o repartimiento.

CARRETAS

El impuesto sobre carretas, o mas bien dicho, impuesto sobre la circulación de mercaderías conducidas por carretas, ya que también se aplicaban a las "piaras" o tropas de mulas, cuando los géneros de comercio eran llevados así, fué establecido en el virreynato del Plata a solicitud del cabildo de la ciudad de Jujuy, pidiendo autorización al Rey para establecerlo sobre las carretas que hacían el viaje entre esa ciudad y la de Santa Fé, y sobre las piaras que hacían el trayecto entre aquel punto y el Perú.

La autorización le fué concedida en 1716 y su producido estaba destinado a sufragar los gastos generales de la provincia (25). Pareció bien al cabildo de la ciudad de Buenos Aires la imposición de este tributo, y así lo solicitó en 1738, en cuya oportunidad no parece que lo fuera concedida. Mas pasados unos años, se volvió al intento en 1745, solicitando su establecimiento "para ayuda de gastos de guerra contra los Indios", en cuya oportunidad resolvió implantarlo temporalmente, sin perjuicio del debido conocimiento de su magestad. (26)

MULAS

El impuesto sobre las mulas tuvo otro carácter. No fué establecido dentro de la jurisdicción del virreynato, sino cuando las mercaderías salían de éste para ir al del Perú. Así resulta, a lo menos, del establecido por cédula del 5 de Mayo de 1716, a petición del cabildo de Buenos Aires, con cuota de medio real "en cada mula de las que transitasen al Reyno del Perú. (27)

EMPRESTITOS

Otro de los recursos que tuvieron las colonias para sufragar los gastos de su administración en épocas de penuria económica, fueron los empréstitos.

Ya se sabe que el sistema primitivo para su obtención no es el usado actualmente, sino que se hacían bajo la forma de peticiones del monarca a sus vasallos, en una situación de urgencia para su erario, y donativo de éstos para aquel, destinado a cubrir la necesidad invocada (28). Bajo tal concepto fué dada la real cédula de 27 de Mayo de 1631, dirigida al conde de Chinchon, virrey del Perú, pidiendo que "mis vasallos de esas provincias, me ayuden y socorran con las mayores cantidades que se pueda, por vía de donativo o empréstito, acudiendo a ello con la liberalidad y largue-

(25) Antec. de Pol. Económ. en el R. de la Plata. R. Fiscal, t. 2, pág. 220/26.

(26) Antec. de Pol. Económ. en el R. de la Plata. R. Fiscal, t. 2, pág. 229/34.

(27) Ant. de Pol. Económ. del R. de la Plata. R. Fiscal, t. 2, pág. 236 y 25

(28) Carlos T. von Echeberg. Hacienda Pública. t. 1, pág. 562.

za que mostraron en la ocasión pasada", y cuyo producido estaba destinado a reponer al tesoro real de los gastos que le habían ocasionado las guerras habidas y el mantenimiento de la armada necesaria para proteger el comercio contra los ataques de piratas e infieles. (29)

En 1707 ya ha variado el concepto del donativo y evolucionado hacia la obligación de devolver el importe percibido por la Caja Real y bajo las garantías contratadas, como era de uso en esa época. Así, el gobernador de Buenos Aires don Alonso de Valdez, al recibir la real cédula de 19 de Octubre de 1706 por la que su magestad pedía se le enviara "un millón de pesos, o más con unos intereses, o condiciones moderadas, así de sus propios caudales como de los destinados a obras pías y otros usos; asignando su paga sobre las rentas y efectos reales que las partes eligieren..."; y no habiéndolo conseguido por cuanto los capitanes, regidores y vecinos acaudalados se negaron so pretexto de pobreza o de ser dineros ajenos, mereció una censura del Consejo de Indias, del 13 de Febrero de 1708. (30)

En 1794 los comerciantes de Buenos Aires solicitan permiso del virrey para levantar un empréstito de 100.000 pesos fuertes al 6 %, contraído para ayudar al Rey de España en su lucha contra Francia, el cual está garantizado con un impuesto de medio por ciento sobre el derecho de habería (31). Con ocasión de esta misma guerra y después del mencionado empréstito de los 100.000 pesos fuertes, se dispone abrir por cédula de 20 de Junio de 1798 una suscripción a fin de que todas las personas de todas las clases y jerarquías, puedan ofrecer espontáneamente y por vía de donativo, a su magestad, "las cantidades en moneda y alhajas que le dicte su celo por la causa pública". También se dispone la contratación de otro empréstito, sin interés, y con la obligación de ser reintegrado "dentro de los diez años siguientes a los dos primeros, que se contarán desde el día de la publicación de la paz". Este donativo y empréstito se hace en todo el territorio del virreynato, según así se desprende de la carta del virrey, marqués de Aviles, fecha 5 de Junio de 1799, cuya parte final dice: "A proporción que vayan llegando las noticias de las Provincias interiores, tendré el cuidado de trasladarlas a Vucencia como se me previene. Y entre tanto procuraré excitar en esta Capital a todos para que se esfuercen a contribuir para tan laudables fines". (32)

El año 1806 se tramita en Buenos Aires la contratación de un nuevo empréstito por cantidad indefinida, al 6 % de interés y un año de plazo, realizado y garantizado por el Consulado, en el Virreynato, con el objeto de socorrer a la Corona en la guerra contra Inglaterra. (33)

Al finalizar el año 1809, el virrey de Buenos Aires don Baltasar Hidalgo de Cisneros participa a la Suprema Junta Gobernadora de España e

(29) Ant. de Pol. Económ. del R. de la Plata. R. Fiscal, t. 2, pág. 321.

(30) Ant. de Pol. Económ. del R. de la Plata. R. Fiscal, t. 2, pág. 322.

(31) Ant. de Pol. Económ. del R. de la Plata. R. Fiscal, t. 2, pág. 327.

(32) Ant. de Pol. Económ. del R. de la Plata. R. Fiscal, t. 2, pág. 339.

(33) Ant. de Pol. Económ. en el Rfo de la Plata. R. Fiscal, t. 2, pág. 340.

Indias, haber exigido de don Martín de Sarratea, como apoderado de la real Compañía de Filipinas, la entrega de 200.000 pesos fuertes, destinados a los gastos necesarios para disipar las convulsiones de algunas provincias del interior, "con calidad de reintegro luego que variadas las circunstancias tenga fondos el Real Erario". (34) Y en ese mismo año, por medio de la corveta "El Mercurio", remite el virrey Cisneros, con destino a Cádiz, la suma de 53.456 pesos y 2 cuartos, en calidad de donativo, que ha colectado el cabildo de Buenos Aires con aquél objeto, y 2.000 pesos más que le ha sido facilitado en calidad de empréstito. (35)

Estos son los antecedentes que según la obra aludida, existen en Archivo de Sevilla sobre los empréstitos contratados en el virreynato del Plata, de todos los cuales resulta que, ya fueran solicitados por el soberano o ya fueran de iniciativa de los cabildos, ya tuvieran la forma de donativos de los pueblos a su señor, o ya de verdaderos empréstitos, ellos fueron siempre levantados y contratados por el virrey o en la ciudad capital.

Este antecedente tiene importancia para nosotros por lo establecido después en nuestra constitución nacional reconociendo en la nación la facultad de contraer empréstitos, sin hacer ninguna mención de igual derecho para las provincias, a pesar de que los constituyentes implantaron el régimen federativo de gobierno, diverso, por cierto, del que existía durante el virreynato. Es una presunción más a favor de nuestro pensamiento de que los constituyentes del 53 eran ante todo políticos conocedores del régimen imperante en la colonia, en el molde de cuyas instituciones se habían formado estos pueblos y cuya organización procuraban perfeccionar, pero no teóricos que quisieran organizar la nación a semejanza de estados nuevos, como América del Norte en materia constitucional, o copiando instituciones inglesas en materia de comercio, tal como se ha pretendido por algunos.

MEDIAS ANATAS

Y por fin debemos citar el derecho de medias anatas establecido en 1631 en España y las Indias y de cuyo cobro fueron encargados los oficiales de la real hacienda. Pasó luego a manos de Comisarios especiales, y en 1696 al Consejo de Hacienda, para ser por fin confiado a un juez especial. Consistía en una imposición general a las gracias y mercedes que dispensaba el soberano y a todos los oficios y cargos que tuviesen su dotación señalada en la Real Hacienda, y por el cual se les descontaba la mitad del salario o productos de un año a beneficio del erario. Las mismas ciudades no se consideraban exentas de pagar ese impuesto al recibir alguna merced, y así vemos a la ciudad de Buenos Aires dirigirse a S. M. e informarse si debe media anata por la merced del título de "Muy Noble y Leal Ciudad" que le había sido conferido. (36)

(34) Ant. de Pol. Económ. en el Río de la Plata. R. Fiscal, t. 2, pág. 364.

(35) Ant. de Pol. Económ. en el Río de la Plata. R. Fiscal, t. 2, pág. 366.

(36) Ant. de Pol. Económ. en el Río de la Plata. R. Fiscal, t. 2, pág. 513.

HERENCIAS

En cuanto al derecho sobre las herencias, él se encontraba ya legislado en las leyes del Fuero Juzgo (ley 5 libro 2), como una herencia recibida de la legislación romana con su "vicesima haereditatum", conocida desde los tiempos de Augusto y cuyo impuesto estaba destinado a proveer de fondos a la caja militar, comprendiendo todas las sucesiones, legados y donaciones, en todos los grados y líneas de la herencia. En la Edad Media, los derechos de vasallaje y de rescate que pagaba el heredero del vasallo cuando éste había fallecido, y como único medio de adquirir investidura, es el fundamento u origen del impuesto a las herencias que los países europeos adoptaron en los tiempos modernos.

En América regía este impuesto como una contribución temporal sobre los legados y herencias, en las sucesiones transversales, con destino de invertir su producto en la amortización de Vales Reales, según decreto real inserto en la Cédula del Consejo de 25 de Setiembre de 1798. La cobranza de este impuesto se hizo luego de acuerdo a la reglamentación inserta en la cédula del 24 de Noviembre de 1800, conocida entre nosotros después de modificación, a su vez, por la de 11 de Junio de 1801. (37)

Por esta cédula se establecía en su Art. 1.º que la herencia transmitida entre ascendientes y descendientes por línea recta, quedaba exenta del tributo; lo mismo que la disposición hecha en beneficio del alma del testador y para fines de sufragios o caridad (Art. 2), como así también los legados de quienes acrediten o consten en los Oficios de la Real Hacienda haber pagado el tributo personal establecido por las leyes (Art. 3); y por último, aquellas herencias cuyo importe líquido no exceda de dos mil pesos (Art. 4).

Por el Art. 5 se establecía que "de todas las demás sucesiones de bienes libres entre parientes, sin distinción de grados, se cobrará un 2% de su importe líquido..." y cuando el importe de las herencias o legados pasare de los dos mil pesos y recayeren en personas que no sean parientes del testador, se cobrará un 4% en lugar de dos. (Art. 6).

En las sucesiones transversales e las de mayorazgos, vínculos, patronatos o legos, fidei comisos o cualquiera otros de su clase, se exigirá la mitad de la renta líquida de un año (Art. 7). En la sucesión entre marido y mujer, entre sí, sólo pagaban una cuarta parte de la renta líquida de un año, en las vinculaciones, y en el 1% en las herencias y legados de bienes libres (Art. 8).

Por el Art. 9 se establecía que "la cobranza de este derecho correrá a cargo de los respectivos ministros de la Real Hacienda, bajo la inmediata dirección de los intendentes de provincia y del General de los Superintendentes delegados de la Real Hacienda de cada reino, en los mismos términos, responsabilidades y formalidades con que se recaudan y administran los ramos propios de la Real Hacienda..." y el Art. 24, complementario del anterior, establecía que "cada seis meses los ministros de la Real Hacienda,

(37) Notas 4, 5 y 6, Libro X, tít. 21. Novísima Recopilación.

recaudadores de este ramo, deberán formar y remitir al respectivo Intendente o Gobernador de Provincia, relación duplicada de todo lo cobrado y debido cobrar por razón de él, con expresión individual de cada herencia, su monto total, cargas, líquido y lo que corresponda a dicha contribución; según los cargos y cuotas señaladas; lo remitido al Tesoro Provincial de la Provincia o directamente a las Cajas de los Puertos de Registros para que haciendo se tome razón en la Contaduría Principal de la misma Provincia, las dirija al Superintendente General Delegado de la Real Hacienda del Reino, quien la pasará al Tribunal de cuenta para igual toma de razón y que sirvan de comprobante para el examen que debe hacerse de las cuentas anuales de este derecho que han de presentar en él los ministros recaudadores, al mismo tiempo que lo hagan con las demás ramos de la Real Hacienda de su administración.". (38)

Por fin y como mirada de conjunto para apreciar debidamente la influencia que estos antecedentes de orden económico, correlativos ciertamente de los de orden político, tuvieron en la organización posterior de la República, y en miras de una mejor interpretación de las cláusulas de la constitución que nos rige y de lo cual trataremos más adelante, creo de pertinencia transcribir las siguientes palabras de Alberdi, quien hablando del origen de la descentralización de los gobiernos de la República Argentina, se expresa así:

"La unidad del gobierno de los virreynatos no excluía la existencia de gobiernos de provincia dotados de un poder extenso y muchas veces peculiar.

"Tanto los gobernadores o intendentes de provincia, como el virrey, de que dependían *en parte*, recibían del rey inmediata y directamente su nombramiento. Los gobernadores eran nombrados en España, no en Buenos Aires, y tanto ellos como el virrey, su jefe, recibían del gobierno sus respectivas facultades de gobierno. Era *extenso* el poder que los gobernadores de provincia ejercían en los ramos de *hacienda*, policía, guerra y justicia; tenían un sueldo anual de seis mil pesos y los honores de mariscal de campo. El virrey estaba *obligado a cooperar* a su gobierno local.

"Vemos pues que el gobierno local o provincial es uno de nuestros antecedentes administrativos que remonta y se liga a la historia de España y de su gobierno colonial en América: por lo cual constituye una *base histórica* que debe servir de punto de partida en la organización constitucional del país". (39)

PERIODO DE LA ORGANIZACION NACIONAL

Continúa Alberdi el párrafo anterior diciendo: La revolución de Mayo de 1810, el nuevo régimen republicano, lejos de alterar, confirmó y *robusteció* ese antecedente más de lo que convenía a las necesidades del país.

La revolución de Mayo no tuvo por miras inmediatas la declaración de independencia de las provincias del virreynato, y de ahí que no cambia-

(38) Avellaneda Tristán — Finanzas, t. 1, pág. 336, nota 1.

(39) J. B. Alberdi — Bases. Capítulo XX.

ra la organización política que le habían dado las reales cédulas de 1776 por la que se creó el Virreynato del Río de la Plata, dándole unidad para la lucha contra los portugueses y formándolo con la reunión de las gobernaciones de Buenos Aires, Paraguay, Córdoba del Tucumán y las provincias de Cuyo y del Alto Perú; y la de 2 de Enero de 1782 que lo dividió en ocho intendencias a cuyo frente estaba un gobernador intendente, y fueron establecidas en las ciudades de Asunción del Paraguay, Santa Cruz de la Sierra, La Plata, La Paz, San Miguel de Tucumán, Potosí, Córdoba y Buenos Aires, eligiéndose esta última para sede del virrey, con carácter de Intendente General de todo el Virreynato. (40)

Sabido es que los Cabildos, compuestos de Regidores, Alcaldes y otros funcionarios, eran asambleas populares que reunían el ejercicio del gobierno en todo lo referente al interior, a la policía, a la administración de justicia en los casos ordinarios, al manejo de los fondos municipales, a la higiene y hasta ciertas funciones políticas como intermediarios entre el pueblo y el virrey cuando el vecindario quería formular peticiones.

Y si a esto se agrega que era el único poder en el cual podía participar el nativo de estas regiones y por cuya causa era la institución más querida del pueblo, no es de extrañar que al producirse las invasiones inglesas y conferir el pueblo a Liniers la autoridad que había dejado vacante Sobremonte en su venida a Córdoba, reconociera en el Cabildo las atribuciones que de antemano le correspondían, aumentadas ahora por la necesidad de las circunstancias; todo lo cual fué aceptado por Sobremonte a su regreso.

Consecuencia de estas atribuciones que ejercía de antemano y de la destitución del virrey Cisneros, fué que el Cabildo abierto del 25 de Mayo de 1810 se reservase, como en todos los parlamentos modernos, el derecho de ser el que impusiese contribuciones y autorizase gastos. El artículo nono de la sanción dada por él decía: "que no se puede imponer pensiones y pechos ni contribuciones sin previa consulta y conformidad de este Exmo. Cabildo", con lo cual establecía ya una de las bases económicas de la futura organización de nuestro país.

Mas, como el cabildo de Buenos Aires no podía ejercer la representación de todas las poblaciones y ciudades del virreynato, dirigió a todas ellas la circular del 27 de Mayo de 1810 en la que luego de relatar los hechos, les pedía su reconocimiento y el envía de diputados a la Capital a fin de constituir el gobierno definitivo.

Quedó así establecida para siempre, y a la par de la recordada cláusula nona, lo que se disponía en la octava, o sea, la obligación contraída por la misma junta de "publicar todos los días primeros del mes, un estado en que se dé razón de la administración de la Real Hacienda".

Nada se modificó, en cambio, en lo referente al régimen impositivo imperante en el virreynato. Lo único relativo a estos puntos que puede encon-

(40) Luis V. Varela. Hist. Const. de la Rep. Argentina, t. I, pág. 444.

trarse en los documentos de aquella época, son las dos resoluciones tomadas por la Junta el 5 de Junio de 1810, relativos a la aduana de Buenos Aires, ordenando, por uno de ellos, la forma de percepción de los derechos de exportación sobre frutos del país, a la par que se rebajaban sus cuotas, y reglamentando, por el otro, la introducción y extracción de efectos, en el comercio de ultramar, a objeto de evitar el contrabando (41). Más tarde la misma Junta, en la orden dada el 13 de Agosto de 1810 relativa a la ruptura de hostilidades con Montevideo por el no reconocimiento de ella, se decretó la libertad de comercio reconocida en sus cláusulas cuarta y quinta lo mismo que la libertad de tránsito y permanencia en territorio de la confederación para todos las personas que quisieran habitar su suelo, reconocida y proclamada en las cláusulas sexta y séptima de la misma. (42).

El 10 de Febrero de 1811 la Junta de Buenos Aires dispone la creación de Juntas Provinciales, aduciendo como razones que los "mismos motivos que obligaron a substituir una autoridad colectiva a la individual de los virreyes, debieron también introducir una nueva forma en los gobiernos subalternos.... Por lo demás, la Junta ha estado siempre persuadida de que el mejor fruto de esta resolución, debía consistir en hacer gustar a los pueblos las ventajas de un gobierno popular.... En esta inteligencia, ha creído esta Junta Superior, hacer las siguientes declaraciones, a saber: 1°.) Que en la capital de toda provincia, comprendida la de Charcas, se formará una junta compuesta de cinco individuos que por ahora serán el presidente o el gobernador intendente que estuviese nombrado, como Presidente, y los cuatro colegas que se eligiesen por el pueblo. 2°.) Que en esta junta *residirá* in solidum toda la autoridad del gobierno de la provincia, siendo de su conocimiento todos los asuntos que por las leyes y ordenanzas pertenecen al presidente o al gobernador intendente; pero sea con entera subordinación a esta Junta Superior. 6°.) Que en cada ciudad y villa de las que tengan o deben tener diputado en ésta, se formarán también sus juntas respectivas, las que se compondrán de tres individuos, es a saber: el Comandante de Armas que actualmente lo fuese y los dos socios que se eligiesen. 7°.) Que a esta Junta corresponderá el conocimiento de todo aquello en que entendían los Subdelegados de la Real Hacienda, cuyo empleo por separado queda abolido. 9°.) Que estas Juntas reconocerán a sus respectivas Capitales la subordinación en que han estado las ciudades de que lo son". (43)

Como por esa orden del día de la Junta de Buenos Aires, sucesora de la autoridad suprema ejercida por el virrey, a cuyo efecto empieza por llamarse "Junta Superior", quedaron reconocidas oficialmente las provincias, con las respectivas divisiones departamentales, considero que no tiene fundamento Alberdi cuando afirma que "la revolución confirmó la unidad rentística española. Bajo el antiguo régimen de los Pueblos del Plata, todos los caudales pertenecientes al Real Erario procedidos de rentas, debían entrar

(41) Luis V. Varela. Obra citada. T. 4, pág. 106/107.

(42) Luis V. Varela. Obra citada. T. 4, pág. 125.

(43) Luis V. Varela. Obra citada. T. 4, pág. 137.

en la tesorería del territorio en que se adeudaban, o causaban. De allí eran transportadas a la general de Buenos Aires. Cada intendencia debía hacer formar un libro de la rama general de la Real Hacienda por lo respectivo a su provincia. De todos ellos la Contaduría debía formar un libro general del virreynato.

“Por este sistema, las rentas que se adeudaban y causaban en provincias eran *del virreynato*, o más bien del erario *nacional*, reemplazado hoy por la República Argentina. Cuando faltó *de hecho* la autoridad central, que reemplazó al gobierno del virreynato, cada provincia dispuso como de cosa propia de las rentas causadas en su territorio; y el ejercicio prolongado de este desorden hizo olvidar el carácter nacional de esas rentas. Tal fué el origen que puso en manos del Gobierno local de la provincia de Buenos Aires, puerto único del país, todas las rentas de aduana que había pertenecido antes al virreynato y después a toda la República... Y aunque cada provincia, en vista de ese ejemplo, creó su aduana interior en la frontera doméstica, no por eso se dividió la renta aduanera percibida en Buenos Aires, sino que la adicionaron al infinito, multiplicando la misma contribución por tantas fronteras como provincias tenía el país...”. (44)

No fué pues la falta de autoridad de virrey lo que determinó el establecimiento de las provincias con sus rentas propias, incluso las aduanas interiores que cada una de ellas estableció. Las provincias existían como distritos administrativos gobernados por mandatarios nombrados directamente por el Rey de España, y aunque políticamente dependían del Virrey, administrativamente no lo estaban sujetos. Los cabildos de sus ciudades administraban las rentas producidas por los impuestos que gravaban los habitantes de sus respectivas jurisdicciones, y ellas eran invertidas en el mantenimiento de esos mismos gobiernos y las necesidades de su pueblo. Si la Real Ordenanza de Intendentes para el Virreynato de Buenos Aires disponía que la contaduría mayor debía formar un libro de la hacienda general del virreynato, a base de los informes de las intendencias particulares, ello fué una disposición que tuvo vigencia nominal durante los últimos años de la colonia, y que si pudo servir a los efectos de la contabilidad, no demuestra ciertamente, ni que las rentas fueran del virreynato y no de las provincias, ni que éstas contribuyeran al sostenimiento de aquél, ni que fueran en efectividad llevadas a Buenos Aires.

De este modo, cuando la Junta de Buenos Aires dispuso la constitución legal de Juntas Provinciales a ella sujeta, y a su vez de Juntas locales en todas aquellas ciudades o villas que sin ser capitales de provincia habían enviado o tenían derecho de enviar un diputado, sujetas a la Junta Provincial, no inventó ninguna organización administrativa, económica ni rentística, sino que reconoció las que ya existían con anterioridad, fortificando más aún, si se quiere, sus poderes.

Estas observaciones las formulo de paso, por considerarlas interesan-

(44) J. B. Alberdi. Sistema Econ. y Rentístico, Part. III, Cap. III parif.

tes para cuando más adelante tratemos de deslindar las facultades impositivas del gobierno nacional y de los gobiernos provinciales. Las provincias tenían igual capacidad rentística que la ciudad de Buenos Aires, asiento del virreynato, ya que, como lo hicimos notar anteriormente, al dividirse éste entre las ocho intendencias, debió elegirse una para asiento del virrey, recayendo esa elección en la ciudad de Buenos Aires, en la cual éste ejercía las funciones del gobernador. La única renta que siempre fué percibida en Buenos Aires más que en el interior del territorio, fué la que proveía del almojarifazgo, más no por un privilegio de superioridad, sino por la naturaleza de este impuesto y el lugar obligado de su percepción en el único puerto de arribo habilitado para recibir los navíos de ultramar. A este respecto puede verse lo que ya se dijo respecto a la implantación de la aduana en la ciudad de Córdoba, como puerto "seco" de estas tierras.

Durante el resto del año 1811 y todo el 12, se repiten las tentativas de parte de la Junta de Buenos Aires y del Superior Gobierno Provisional de las Provincias Unidas del Río de la Plata para constituir un gobierno estable y con autoridad en toda la nación, a la par que la convocación de la asamblea general constituyente, como era el común anhelo de los pueblos. Pero las dificultades consiguientes a las luchas externas que debían soportar las discordias intestinas nacidas en los albores de nuestra emancipación y que son de todos conocidas, absorbieron por completo las actividades del gobierno, encaminándolas hacia su objetivo político.

El erario, mientras tanto, sufría serios apuros por las causas apuntadas, y no eran suficientes para conjurar su crisis los innumerables donativos hechos por los patriotas, ya sea en fusiles, caballos, joyas, dinero o vituallas, hechos para sostener el ejército que había de defender nuestra emancipación, y de que están llenas las páginas de la Gaceta Ministerial de Buenos Aires. El gobierno no alcanzaba con ellos y el escaso producido de la aduana, a sufragar los gastos de la guerra, y así vemos que el Suplemento a la Gazeta Ministerial, de 15 de Mayo de 1812, publica el "Plan de Contribución Extraordinaria sobre esta Capital que con acuerdo del Excmo. Cabil-do ha decretado el Gobierno Superior de las Provincias Unidas del Río de la Plata, y que deberá exigirse mensualmente por las autoridades encargadas de su recaudación hasta cubrir las grandes atenciones del Estado".

Por el cuadro que a continuación se publica, podemos ver que esa contribución extraordinaria, impuesta *sin término* de vencimiento y mientras dure la necesidad de atender a las "grandes necesidades del Estado", está impuesta bajo la forma de *repartimiento* por grupos de individuos, clasificados así: los comerciantes, tenderos, incluso los extranjeros de casa abierta y artesanos que hacen la compra al por mayor, deberán contribuir mensualmente con 19.000 pesos; los vecinos propietarios, con 13.631; los almace-neros de abasto de todas las clases: pulperos, jaboneros, fabricantes de mar-quetas de sebo, velas, con 3.333 pesos y 2 reales; los panaderos y vendedo-res de trigo para el consumo, con 6.433; los boticarios y drogueros con sus respectivos almacenes, con 250; los cafés, mesas de billar, casas de juego,

confiterías, fondas, hosterías, pastelerías y chocolaterías, con 1.000; y los matarifes, a razón de 4 reales sobre cada cabeza de ganado vacuno destinado al consumo, cuyo rendimiento mensual se calculaba en 4.520 pesos 7 reales. (45)

Posteriormente, la misma Gazeta Ministerial del 4 de Setiembre de 1812, publica el "Reglamento Provisional sobre los derechos que deben contribuir en el comercio libre, los ramos de la extinguida Renta del Tabaco", que sólo tiene de interesante lo siguiente: Art. 1°) "Los tabacos de las provincias unidas de este gobierno, serán totalmente libres de derechos en los partidos donde se cosechen o elaboren". Había exoneración de impuestos. Por el Art. 2° se establece que cuando se transporten a otros partidos "dentro de las mismas provincias", pagarán a su introducción "en las respectivas aduanas", los siguientes derechos... Por el Art. 3° se dispone que los tabacos extranjeros "o de provincias separadas de la jurisdicción de este superior gobierno" (alude sin duda al Paraguay y Uruguay que habían roto hostilidades este último y separado el primero), pagarán el mismo derecho duplicado.

El 30 de Setiembre de 1812 el gobierno de la Junta mandaba observar la cédula de 1801 relativa al impuesto sobre las herencias, pero estableciendo algunas modificaciones. Se revocaba el 1 % que establecía la cédula de las herencias entre marido y mujer, así como los legados y los bienes que se dejaban para el alma del testador, y se ampliaba en el 10 % a las haciendas y legados transversales establecidos por testamento, o a las herencias recibidas por extraños.

Pero en mérito de lo ya dicho, estas disposiciones de la Junta no tenían validez sino en el territorio de Buenos Aires, y de ahí que, la provincia de Córdoba pudo dictar su ley de 1843, estableciendo un impuesto del 10 % para todo capital que exceda de 1.000 pesos en legados transversales, ex-testamento y el 20 % cuando era entre herederos y legatarios extraños. Por el Art. 2 de esta ley se dejaba sin efecto el Art. 2 de la Real Cédula de 1801 en cuanto exentaban de contribución los legados en beneficio del alma del testador, y le imponía un gravamen del 5 % cuando él pasaba de los mil pesos.

La Gazeta del 8 de Enero de 1813 trae la disposición del mismo Superior Gobierno, por el cual restablece, aunque bajo cuota distinta, el derecho de media anata suprimido con anterioridad por los gobiernos de la revolución (46), e imponiendo que de los sueldos de los militares que percibían uno superior a 600 y hasta 1.500, les sea retenido el 10 % y el 15 % a los que lo tengan mayor, aplicados "por el tiempo que duren estas urgencias"; todas las cuales exacciones tienen las varias formas del impuesto de *capitación*, con la circunstancia de haber sido establecidas para sufragar gastos extraor-

(45) Reedición de la Gaceta de Buenos Aires hecha por la Junta de Historia y Numismática Americana, en 1915.

(46) Alberdi. Sistema Económico y Rentístico. Parte III, Cap. IV, par. 4.

dinarios, en tiempos de penuria también extraordinaria para el erario nacional.

El 4 de Diciembre de 1812 se nombre una comisión especial encargada de la redacción del primer proyecto de constitución para las Provincias del Río de la Plata, cuyas principales disposiciones en relación a nuestro asunto son: Cap. IV. Art. 2°. — “La potestad de hacer las leyes reside en el Congreso, representante de la soberanía del pueblo. Cap. IX de las facultades de la Sala de Representantes, Art. 3°. “Ella sola podrá proponer los proyectos de contribuciones o los aumentos en las ya impuestas”. (47)

Pero sin duda alguna el documento más importante de los producidos hasta esa época y desde la emancipación, es el “Estatuto provisional para la dirección y administración del Estado, formado por la Junta de Observación”, el 5 de Mayo de 1815, y en donde están contenidos los principales principios de derechos y garantías acordados más tarde por la constitución de 1853 y de la cual es digno antecedente. Entre las principales de sus cláusulas, y siempre en relación a lo que nos interesa, podemos anotar las siguientes disposiciones: Sección Tercera. — Capítulo I, de la elección y facultades del Director del Estado. Art. XXI: “Cuidará con particularidad, de mantener el crédito de los fondos del Estado, consultando eficazmente su recaudación, y el que se paguen con fidelidad las deudas, en cuanto lo permita la existencia de caudales y atenciones públicas. Art. XXII: “Remitirá a la Junta de Observación, cada tres meses, una prolija razón que demuestre, por clases y ramos, los ingresos, las inversiones y existencias”. Art. XXIV: “Entenderá en el establecimiento y dirección de las Casas de Moneda y Bancos”.

Capítulo II, de los límites del Poder Ejecutivo y autoridad del Director. Art. IV: “No podrá disponer expedición alguna militar para fuera de esta provincia, ni imponer pechos, contribuciones, empréstitos, ni aumento de derechos de ningún género, sin previa consulta y determinación de la Junta Observadora, unida con el Exmo. Cabildo y Tribunal del Consulado”.

Capítulo Final, sobre Providencias Generales. Séptima: “Las contribuciones que, por *necesidades y urgencias* del Estado y con las formalidades provenientes en este Reglamento, se impusiesen a una *Provincia*, en beneficio particular de ella, *no serán trascendentales a otras*”. Nona: “Todas las Provincias pueden, *sin necesidad de licencia* y con solo aviso al Director, hacer todos los establecimientos que crean serles útiles y promuevan sus industrias, artes y ciencias, *con los fondos que ellas arbitren*, sin perjuicio de los del Estado”.

Con las disposiciones citadas quede establecido que para los hombres de la Junta de Observación, las provincias eran autónomas para el establecimiento de las contribuciones a imponer a sus habitantes, y tanto, que cuando una contribución extraordinaria fuera establecida, en razón de una necesidad o urgencia sentida y en beneficio particular de una de ellas, esa carga no podía hacerse pesar sobre las otras.

(47) Luis V. Varela. Obra citada, t. 4, pág. 204.

El Reglamento Provisorio sancionado por el Soberano Congreso de 1817, reedita las mismas disposiciones anteriores, y sólo contiene dos que merezcan especial mención. La primera de ellas es la que contiene el Art. II de la Sección Segunda en la que dispone que "Hasta que la Constitución determine lo conveniente, subsistirán todos los códigos legislativos, cédulas, reglamentos y demás disposiciones generales y particulares del antiguo Gobierno Español, que no estén en oposición directa o indirecta con la libertad e independencia de estas Provincias, ni con el Reglamento y demás disposiciones libradas desde el 25 de Mayo de 1810". Y la segunda es la contenida en el N° 6 de las Providencias Generales agregadas al final, según la cual, "Las contribuciones que se impusiesen en una provincia en beneficio particular de ella, no serán trascendentales a otra"; en lo cual se descubre la misma disposición del estatuto de 1815 sobre la autonomía de las provincias, y eliminado el concepto de imposición "a una provincia y en beneficio de ella", hecha por el gobierno general.

La constitución de 1819, la más amplia de todas las formuladas hasta entonces en estas provincias, contiene toda la enumeración de las declaraciones de derecho y garantías de sus similares anteriores, como así también la misma división de los poderes y atribuciones respectivas en la Cámara de Diputados respecto a la imposición de contribuciones y materia de gastos.

La única disposición digna de ser notada aparte, por la trascendencia que luego le daremos para interpretar más fielmente el Art. 4° de nuestra constitución actual, en concordancia con el inc. 12 del Art. 67, es la contenida en el Capítulo IV que regla las atribuciones del congreso. En el Art. 33 se dispone: que le corresponde "Establecer derechos: y, por un tiempo que no pase de dos años, imponer para las urgencias del Estado, contribuciones *proporcionalmente iguales* en todo el territorio", concordando así con el Art. 110 que dispone: "Los hombres son de tal manera iguales ante la ley, que ésta, bien sea penal, *perceptiva* o tuitiva, debe ser una misma para todos, y favorecer igualmente al poderoso que al miserable para la conservación de sus derechos"; es decir, que como la igualdad es la base de las cargas públicas, ya sean ordinarias o *extraordinarias* para las urgencias del estado, cuando éstas se impongan deben serlo bajo dos condiciones: por un tiempo que no exceda de dos años, e imponerse bajo el sistema de la proporcionalidad.

La constitución de 1819, redactada por sabios y juristas, era demasiado adelantada, según la opinión de algunos historiadores, para que pudiera ser entendida por los caudillos de la época, siendo ésta, la principal causa de su rechazo. Para otros fué el carácter unitario de sus disposiciones lo que enagenó la voluntad de las provincias, carácter que sin duda alguna, lo tenía. Pero ya fuera por una u otra causa, es lo cierto que habiendo sobrevenido las dificultades de orden político que provocaron el alzamiento de las provincias, el congreso que la dictó carecía de razón de ser desde el momento que sus hombres representaban pueblos que no tenían otro vínculo de unión que la aspiración común por la unidad nacional, pero que de hecho

se encontraban separados entre sí, y en alzamiento los unos contra los otros.

A raíz de la disolución de ese congreso, efectuada por imperativos del motín levantado en su contra por una asamblea de militares encabezada por el general Soler, el Director Rondeau abandonó el poder, declarando que depositaba en ese momento la suprema dirección del Estado en manos del Cabildo.

El mismo día 11 de Febrero de 1820, el Cabildo declaró en un bando que reasumía "el mando universal de esta ciudad (Buenos Aires) y su Provincia", por cuya declaración, la provincia de Buenos Aires se desprendía del rango de capital que había venido desempeñando desde la época del virreynato y se declaraba una de las tantas provincias unidas del Río de la Plata, dispuesta a organizar su régimen interno con entera independencia.

En cumplimiento de esa disposición y con fecha 6 de Junio de 1820, la Junta de Representantes de la Provincia envía un bando al gobernador y capitán general de la misma, que éste promulga, bando que ha sido considerado como la primera constitución dictada para la provincia de Buenos Aires.

Entre sus principales disposiciones de orden económico y financiero, figura el Art. 2° al disponer que el gobernador "no pueda imponer pechos, contribuciones, ni aumento de derechos de ninguna clase ni directa ni indirectamente, *pero sí empréstitos* que en todo el tiempo de la facultad no pasen de doscientos mil pesos; determinándose a esta medida con acuerdo del Consejo, y llegado el caso, proporcionando a los prestamistas competente seguridad por sus capitales y premios".

Esta disposición tiene doble interés: el primero, por cuanto es el primer reconocimiento de un gobierno provincial de la facultad que tiene para contraer empréstito, facultad que antes sólo había sido reconocida a favor del virreynato y de la Provincia de Buenos Aires, no ya como tal, sino como heredera del poder de los virreyes y representantes de las Provincias Unidas en todo lo referente a su representación exterior.

Y el segundo es que este artículo guarda concordancia con el 4° del mismo bando, el que dispone que "no podrá variar radicalmente el destino de los fondos pertenecientes a diferentes ramos de hacienda particulares de la Provincia, y que cuando haga uso de ellos para las urgentes atenciones de defensa y seguridad del país, sea en calidad de préstamo y con cargo de reintegro por el fondo público de la Provincia"; vale decir, que para casos de necesidad, urgencia y seguridad del país (léase provincia puesto que ya había renunciado a representar al país), desterraba el sistema de las contribuciones extraordinarias sancionadas por los estatutos anteriores y adoptaba el de los empréstitos reembolsables por el tesoro de la provincia.

Sin embargo, aunque a primera vista aparezca una diferencia fundamental, en el fondo importaba la introducción de una novedad menor.

Con la autorización concedida en esa disposición cuasi constitucional, el gobierno de la provincia de Buenos Aires, vista la dificultad en que se encontraba su erario por la escasa producción de los derechos de su aduana,

y para conjurar cuyo mal se hizo una rebaja de la quinta parte del diezmo por todo el año 1820, (48). La junta de Representantes resuelve la contratación de un empréstito por la suma de 150.000 pesos "distribuibles por por iguales partes entre las clases de americanos, españoles, europeos y extranjeros, el cual debe ser satisfecho en el plazo de tres y seis meses, con la parte de dinero efectivo que se entera en la tesorería de la aduana por derechos de introducciones, o extracciones marítimas o terrestres, con calidad de endozable o por mitad en la propia parte desde la fecha del empréstito, debiendo pagar las otras en numerario".

Este empréstito era forzoso, pues por el Art. 2º. de su reglamentación se disponía que "verificada que sea la planilla de prestamistas con el señalamiento, se publique aquella por la prensa para que de este modo cada uno de ellos esté cierto que la cantidad *que se le exige*, no es otra que la que le ha cabido en el reparto" (49). Esas planillas de repartimiento se encuentran publicadas en los números correspondientes al 30 de Mayo, 13 de Junio, 27 de Junio, 4 de Julio y 11 de Julio de 1821.

Los prestamistas gozarían de un interés del 6 % según lo disponía la cláusula 3ª. y su producido no podía ser invertido en otro fin que el de la guerra, según así lo preceptuaba la cláusula 7ª. de la reglamentación pertinente. Era así un recurso extraordinario en época de penuria financiera y que se hacía pesar sobre la población en forma de cupo o repartimiento, es decir, que en todo esto se seguía el mismo sistema anterior, y su diferencia consistía tan sólo en que el dinero sería reembolsable y gozaría de un interés durante el tiempo que fuera empleado por el gobierno.

El servicio de la deuda pública de la Provincia de Buenos Aires fué suspendido por resolución que la misma Junta de Representantes tomó el 2 de Julio de 1821 (50) en vista del informe de la comisión de hacienda sobre la imposibilidad de formar la planilla de acreedores (51), y como hasta esa época no había sido aún suscripto el empréstito forzoso de que se habló anteriormente, se resolvió autorizar al secretario de hacienda para procurarse un anticipo de 50.000 pesos a premios que sean corrientes en plaza por 30 y 60 días (52), cuyo préstamo era voluntario, con interés convencional y contraído a corto plazo.

El 5 de Setiembre de 1821 la Gaceta publica el plan de reforma administrativa proyectado para la provincia de Buenos Aires, en el cual entran por parte principal la supresión de muchos de los impuestos que venían establecidos desde la época de la colonia y los cuales estaban afectados a destinos especiales. La supresión de ellos se debió a su escaso rendimiento, que no compensaba los gastos de su percepción, sustituyéndolos por otros de mayores beneficios para el erario y de percepción más simple.

(48) Gaceta de Buenos Aires. Ed. citada. Enero 10 de 1821.

(49) Gaceta de Buenos Aires. Ed. citada. Abril 18 de 1821.

(50) Gaceta de Buenos Aires. Ed. citada. Julio 11 de 1821.

(51) Gaceta de Buenos Aires. Ed. citada. Julio 25 de 1821.

(52) Gaceta de Buenos Aires. Ed. citada. Agosto 22 de 1821.

Empiezan con esta disposición las célebres reformas financieras del ministro García bajo las presidencias de Las Heras y Martín Rodríguez, que tanta notoriedad han alcanzado después, notoriedad por cierto bien merecida sobre todo si las innovaciones hechas se miran a la luz de los criterios económicos y de la situación política imperante en aquella época.

Ellas tenían por único objeto las finanzas de la provincia de Buenos Aires, pero fueron también implantadas con las miras de servir de ejemplo a los demás pueblos de la República, ya que, como expresa la memoria correspondiente "el ejemplo práctico de las mejoras sociales que lleguen a obtenerse y los grados de civilización que nos sea dado adelantar en la provincia de Buenos Aires, serán otras tantas adquisiciones para las demás". (53)

Las más importantes reformas realizadas tendieron a suprimir todo impuesto oneroso e injusto, tales como las alcabalas, las medias anatas de oficios, los diezmos, las contribuciones directas extraordinarias, etc. que fueron reemplazados por impuestos de los cuales muchos rigen en la actualidad, como ser: la contribución directa, los derechos de aduana, de registro, el de sellos, el de patentes, etc. y por otra parte, como recurso extraordinario se hizo uso por primera vez del crédito externo, contratándose en Londres el primer empréstito de cinco millones de pesos oro nominales, cuyo producido debía ser invertido en empresas de utilidad pública, pues era destinado por ley a la fundación de varios pueblos en la costa del Atlántico y a la dotación de un puerto y aguas corrientes para la ciudad de Buenos Aires.

"Fundó además el Crédito Público, cuya oficina fué constituida con un fondo de dos millones de pesos fuertes y con la renta de ochenta y cuatro mil pesos correspondientes al cuatro por ciento del capital establecido, que se aumentó enseguida, con cinco millones más, suprimiéndose por lo tanto la Caja Nacional, instituida en 1818; se dió nueva forma a las oficinas de Hacienda, dividiéndolas en tres reparticiones controladas: contaduría, tesorería y receptoría, suprimiéndose el tribunal de cuentas; creó el primer presupuesto con la fijación de los gastos y con el cálculo de los ingresos, estableció responsabilidades para lo que manejaran los dineros públicos; y fundó el primer Banco que ha tenido la República". (54)

El estudio deallado de todas estas reformas no corresponde a los antecedentes de nuestro asunto, por lo que nos limitamos a su escueta enumeración como antecedente valioso en la historia de las finanzas argentinas. El ministerio de García creó asimismo la primera Caja de Ahorros, que no llegó a tener éxito, la oficina de Estadística y el Registro Gráfico de la Provincia (55) y aunque percibió para ella el importe íntegro de los derechos de aduana, justo es reconocer que su producido estaba también destinado a sufragar los intereses y la amortización de la deuda pública, contraída en su mayor parte para atender a los gastos de la guerra de la independencia, que fué en beneficio general del país, con lo cual, y en cierto modo, quedaba

(53) V. F. López. Hist. de la República Argentina, T. 9, pág. 83.

(54) Pablo B. Nasino. Tratado de Finanzas, pág. 172.

(55) J. V. López. Historia de la Rep. Argentina, t. IX, pág. 99 y 101.

convertida en fuente de recursos nacionales, aunque la situación momentánea los hubiera puesto en manos de una provincia.

Viene después el importante documento producido bajo el gobierno del general Las Heras, comunicando a las provincias la sanción de la Ley Fundamental de 23 de Enero de 1825, sancionada como un anticipo de la constitución de 1826. La importancia que para nosotros tiene, radica en los conceptos empleados por el gobernante, relativos al alcance de las jurisdicciones provinciales en materia de impuestos y contribuciones.

El Art. 3 de esa ley consagra el orden establecido en las provincias y a ese respecto dice el general Las Heras: "Los pueblos por su parte tienen poco que temer de los errores o de las desviaciones del congreso; sus negocios domésticos, la administración interior, *todo cuanto puede serles de interés inmediato, queda en sus propias manos, nada pierden y mucho esperan del Cuerpo Nacional.*

"Más envuelta aún y más difícil parece la resolución del problema de la formación de un Tesoro Nacional. Es evidente que las rentas y productos de las provincias no bastan hoy a sus necesidades ordinarias y que para los gastos nacionales son insuficientes. La creación de rentas es urgente sin duda, al paso que se cree obra larga, peligrosa y difícil en el estado actual de los pueblos, pero esta empresa sería no sólo difícil sino imposible absolutamente, si por la ley Fundamental no se hubiese dejado a cada una de las provincias sus propias instituciones y a sus gobiernos la facultad de cooperar activa e inmediatamente.

"Si ha de subsistir la Unión y si ha de formarse cuanto antes un Poder Ejecutivo General y sentir los pueblos los beneficios que esperan y necesitan de su reorganización nacional, es preciso que cada una de las provincias entren sin perder tiempo en la obra de formar el Tesoro Nacional... (no se olvide que eran las miras unitarias de la próxima constitución, la que arbitraba este medio para la formación de un Tesoro Federal).

"De este modo, decretándose cada provincia sus impuestos, arreglando cada uno sus gastos y juzgando de sus inversiones, quitará al Gobierno General todo lo odioso de una ejecución mal apropiada, y facilitará las luces y conocimientos que el Congreso y el Ejecutivo necesitan para dar dirección al todo y no equivocarse en las medidas de un interés nacional....

"En vez de ocupar el tiempo en disputas tan pueriles como odiosas, es preciso, a juicio del Gobierno de Buenos Aires, *sentar decididamente* el principio de que cada provincia dispone, administra y distribuye los recursos que le dá su población, su situación o sus peculiares ventajas, y proceder sin demora a sacar todo el partido de ellas para el bienestar interior de cada uno, que debe constituir la fuerza y el poder de la Nación, que han resuelto formar con el fin de su prosperidad particular y de obtener aquellas ventajas que sólo pueden esperarse de una asociación nacional". (56)

Este era el mismo sistema preconizado por Alberdi para la formación

(56) V. F. López. Obra citada, t. 9, apéndice III.

del Tesoro Nacional, en el Art. 8 de su proyecto de constitución, por el que se establecía que "los gastos de la Confederación serán sostenidos por un tesoro federal creado con impuestos soportados por todas las provincias", y forma como el anterior, un antecedente valioso para la mejor interpretación de la cláusula constitucional vigente,

Después de establecer la Ley Fundamental en su Art. 6° que la Constitución que sancionara el Congreso sería ofrecida oportunamente a la consideración de las provincias, encargaba del Poder Nacional al Gobernador de Buenos Aires, como jefe provisorio, cargo que, al ser aceptado por éste, daba de nuevo a esta provincia la dirección de los asuntos nacionales.

Viene luego la elección de Rivadavia como primer presidente de los argentinos, y durante su gobierno la sanción de la constitución unitaria del 24 de Diciembre de 1826. Era ella en parte una repetición de la constitución de 1819, y es a su vez, un documento en mucha parte copiado por la constitución de 1853. El capítulo referente al poder legislativo, como el que regla las atribuciones comunes a ambas cámaras y a las peculiares del Congreso, están repetidas íntegramente en nuestra constitución actual.

En cuanto al régimen administrativo era muy diferente, desde luego, ya que adoptaba la forma unitaria de gobierno en vez de la federal que nos rige. El Art. 130 establecía que "en cada provincia habrá un gobernador que la rija bajo la inmediata dependencia del Presidente de la República". Y como no se reconocían las Juntas de Representantes que habían existido hasta entonces en el territorio de cada una de ellas, el Art. 140 disponía que "en cada Capital de Provincia habrá un Consejo de Administración que velando por su prosperidad promueva sus particulares intereses".

Consecuencia de esta organización política y de la falta de derecho en esos Consejos de Administración para dictar las leyes que estimaron conveniente a la prosperidad de cada provincia, ya que el Congreso Nacional era su única legislatura, se disponía que en todo lo referente a rentas "no se llevaría a efecto sin haber obtenido la aprobación de la Legislatura Nacional". Con ello, había suprimido por completo todo lo existente en materia de gobierno y autonomías provinciales, destruyendo las situaciones de hecho creadas desde la época de la emancipación en materia política, y todo lo referente a la división administrativa de la República, cuyo origen remontaba a la época del virreynato. Esa constitución no pudo ser tolerada por las provincias, y Rivadavia, viéndose impotente para continuar en el poder, el 27 de Junio de 1827 enviaba al Congreso la renuncia de su cargo.

El Congreso la aceptó y dos días después era nombrado presidente provisorio el Dr. Vicente López, quien restableció la Junta de representantes de la provincia de Buenos Aires y con ella su autonomía particular, después de la ley que la declaraba territorio nacional. La provincia nombró como gobernador al coronel Dorego, la Junta de Representantes retiró los diputados del Congreso Constituyente, y como ya se habían producido algunos alzamientos provinciales, éste, carente de autoridad y de rol, se disolvió. El Dr. López cesó en su cargo de presidente provisorio de la República, y en-

cargado Dorrego de dirigir los asuntos nacionales hasta tanto se volviese a constituir la autoridad nacional, la política argentina tomó nuevos rumbos tanto en lo interior como en el exterior.

Como último antecedente relativo a la organización nacional, antes de que la República entrara en los tiempos luctuosos de la tiranía, la historia registra el pacto Federal de 4 de Enero de 1831, que era más que un tratado de alianza ofensiva y defensiva formado por las provincias del litoral, pues en sus cláusulas se contenían principios de derecho público para la constitución de un gobierno nacional y para garantir el respeto a la autonomía de cada una de las provincias.

En su Art. 15 se disponía que "Interin dure el presente estado de cosas y mientras no se establezca la paz pública de todas las Provincias de la República, residirá en la capital de Santa Fé una comisión compuesta de un diputado por cada una de las tres provincias litorales (luego se incorporó Corrientes), cuya denominación será: Comisión representativa de los Gobiernos de las Provincias litorales de la República Argentina". Entre las atribuciones de esta comisión, según el Art. 16 y fuera de lo que se refiere a la representación exterior de las provincias, establecía su inc. 5°: "Invitar a todas las demás provincias de la República, cuando estén en plena libertad y tranquilidad, a reunirse *en federación* con las tres litorales; y a que por medio de un Congreso General Federativo, se arregle la administración general del país, bajo el sistema federal, su comercio interior y exterior, el *cobro y distribución* de las *rentas generales* y el *pago de la deuda* de la República, consultando del mejor modo posible la seguridad, y engrandecimiento general de la República, su crédito interior y exterior, la *soberanía*, libertad e independencia de cada una de las Provincias". Es decir, que el sistema propuesto era el de una verdadera federación de estados independientes, lo que tiene tanta más significación, si se considera que era el primer acuerdo que se celebraba entre provincias argentinas después del fracaso de la constitución unitaria de 1826; y si he dado importancia a las cláusulas que en él se pactaron, era para demostrar cómo, dentro de régimen federativo mixto de gobierno que nos rige, hay una mayor inclinación hacia el sistema de la federación pura, que hacia la centralización unitaria del gobierno, todo lo cual ha de quedar más en el claro aún, cuando al examinar la constitución proyectada por Alberdi, veamos el rechazo de muchos puntos de esa tendencia centralizadora por los constituyentes del 53.

Rozas gobernaba por entonces a Buenos Aires que ejercería la representación exterior de la República, y como por las cláusulas de ese tratado ella quedaba en manos de la comisión de diputados que se nombró, empezó a ser hostilizada por aquel, mandando retirar el que había enviado y declarándose resentido por una carta enviada por el diputado Leiva a un amigo de Córdoba, en la que, incitándolo a iniciar gestiones para la formación de un congreso constituyente, le decía: "Buenos Aires es quien únicamente resistirá la formación del congreso, porque en la organización y arreglos que se meditan, pierde el manejo de *nuestros tesoros*, con que nos ha hecho la

guerra, y se coartará el comercio de extranjería, que es el que más le produce; pero por estas mismas razones, los provincianos todos debemos trabajar en sentido contrario a ellos, para que nuestro tesoro *nos pertenezca* y para oponer trabas a ese comercio, que insueme nuestros caudales, ha muerto nuestra industria y nos ha reducido a una miseria espantosa". (57)

La hostilidad del gobierno de Buenos Aires a esta nueva forma de la federación, determinó el incumplimiento de las cláusulas pactadas a pesar de la adhesión que consiguió de parte de casi todas las provincias hasta que se disolvió, y bajo el pretexto de aquel disgusto, Rosas, con la provincia más rica bajo su mando y con la representación exterior ejercida de facto, pero no protestada por las provincias, empezó a asolar sus territorios con los ejércitos que enviaba, dándose con ello principio a la época luctuosa de la tiranía.

Y como último antecedente digno de especial mención, está el acuerdo celebrado en la ciudad de San Nicolás de los Arroyos el 31 de Mayo de 1852 por los gobernadores y delegados de las provincias, y en el cual se contienen las siguientes declaraciones de interés para nuestro asunto.

La primera de las resoluciones adoptadas dice: "Siendo una ley fundamental de la república el tratado celebrado el 4 de Enero de 1831, entre las provincias de Buenos Aires, Santa Fé y Entre Ríos por haberse adherido a él, todas las demás provincias de la Confederación, será *religiosamente observado en todas sus cláusulas*, y para mayor firmeza y garantía queda facultado el Exmo. Señor Encargado de las Relaciones Exteriores, para ponerlo en ejecución en todo el territorio de la República.

Por la cláusula tercera se establece que "los artículos de producción o fabricación nacional o extranjera, así como los ganados de toda especie que pasen por el territorio de una provincia a otra, serán libres de los derechos llamados de tránsito.

Por la cláusula cuarta se establece que el Congreso General Constituyente se instalará en el mes de Agosto del año venidero (1853); y será en la ciudad de Santa Fé (cláusula 11).

Y por la cláusula diez y nueve se establecía que "para sufragar a los gastos que demanda la administración de los negocios nacionales *declarados en este Acuerdo*, las Provincias concurrirán *proporcionalmente* con el producto de sus aduanas exteriores, hasta la instalación de las autoridades constitucionales, a quienes exclusivamente competirá el establecimiento permanente, de los impuestos nacionales".

La importancia de este acuerdo es de índole varia. Primeramente, es el acuerdo en virtud del cual se convocó el Congreso General Constituyente de Santa Fé, sobre cuyas decisiones debió tener importancia decisiva, como se verá más adelante al relatar las opiniones de los convencionales en su seno. En segundo lugar, los gobernadores acuerdan en él, que las estipulaciones del Pacto Federal de 1831, tienen el carácter de *ley fundamental*, cuyas



cláusulas deben ser "religiosamente" observadas. En tercer lugar, que los fondos que se acuerdan para el sostenimiento del gobierno nacional, son a los *solos fines* "declarados en este Acuerdo". Y en cuarto lugar, que ellos se formarán por un aporte proporcional entre todas las provincias, con el producto de sus aduanas; cláusulas todas que están reflejadas en el proyecto de constitución de Alberdi y del que trataremos enseguida.

PROYECTO DE CONSTITUCIÓN DE ALBERDI

Al finalizar la publicación de sus "Bases" y como la resultante de los estudios de orden histórico y constitucional que ellos encierra, Alberdi escribe su proyecto de constitución para la República Argentina. Son las cláusulas de ella que se refieren a la administración y distribución de los fondos públicos las que serán mencionadas, anotándose simplemente las variantes que hayan experimentado al ser sancionadas por los constituyentes del 53, ya que su exégesis quedará para cuando estudiemos el deslinde, en esta materia, de las facultades impositivas del congreso nacional y de las legislaturas de provincia.

El Art. 1° del proyecto de Alberdi, al establecer que "La República Argentina se constituye en estado federativo, dividido en provincias que conservan la soberanía no delegada expresamente por esta constitución al gobierno central", ha sido sancionada bajo el número 104 de nuestra constitución actual.

El Art. 4° del proyecto, según el cual "La Confederación garantiza a las Provincias el sistema republicano, la integridad de su territorio, su soberanía y su paz interior", completada por el 7° que garantiza la estabilidad de las constituciones provinciales con tal que no sean contrarias a la constitución nacional, está ratificado en el Art. 5° de la constitución actual.

En cambio el Art. 8° del proyecto ha sufrido una modificación fundamental, desde que no es la mera forma de cómo se constituye el tesoro nacional lo que se ha querido cambiar, sino su fundamento mismo.

El Art. 8° establece que "Los gastos de la Confederación serán sostenidos por un tesoro federal creado con impuestos soportados por todas las provincias", lo que hace pensar que Alberdi siguió el sistema del repartimiento de los impuestos entre todas las provincias argentinas, como ya lo habían establecido la Ley Fundamental de 1825 y lo establece el comunicado del general Las Heras a los gobiernos de provincias y el acuerdo de San Nicolás de los Arroyos, y como ya se habían establecido en la ley 2, tít. 15 de la Recopilación de Indias, cuando se trata del establecimiento de sisas para las necesidades urgentes del virreynato.

En cambio el Art. 4° de la constitución actual desecha el sistema de un gobierno nacional dependiente en materias financieras de los gobiernos provinciales, y dispone la creación de un tesoro nacional, dándole a los efectos de su independencia y como fuentes de recursos, el producto de los derechos de importación y exportación, vale decir, de las aduanas, que siempre, ya fuera en el virreynato o ya durante la organización nacional, habían ser-

vido para atender a los gastos de la administración general; el de venta o locación de tierras de propiedad nacional, reservando para los fiscos provinciales el producido de la venta de las tierras públicas situadas dentro de sus respectivos territorios; la renta de correos, porque esta institución, como las aduanas, son las que regulan el comercio internacional de la República y hacen factible la libertad de tránsito garantizada por la constitución dentro del territorio de la nación; el producido de los empréstitos "para urgencias de la Nación o para empresas de utilidad general", y sin que ésto importe desconocer a las provincias el derecho a contraer deudas gravando su propio patrimonio. Esta facultad no ha sido expresamente reconocida a favor de las provincias en la carta fundamental, no sólo por la falta de antecedentes a esa fecha de empréstitos provinciales, y con carácter externa, fuera del hecho por la provincia de Buenos Aires con Inglaterra, que fué de origen y efectos nacionales, sino también porque los contraídos durante la colonia lo fueron por los virreyes y con carácter general, y además, porque se reconocía en las provincias la reserva de todas aquellas facultades que expresamente no hubieren sido delegadas en favor del gobierno nacional. Y por último, "las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el congreso nacional", cuyo estudio detallado se hará más adelante.

El Art. 9 del proyecto sobre la prohibición de establecer derechos de tránsito ni de carácter aduanero sobre artículos de producción nacional o extranjera, que procedan o se dirijan por su territorio de una provincia a otra, encuentra sus correlativos en los Arts. 9, 10 y 11 de la nuestra.

Los Arts. 10 y 11 del proyecto, según los cuales no serán preferidos los puertos de una provincia a los de otra, en cuanto a regulaciones aduaneras; y que los buques destinados de una provincia a otra no serán obligados a entrar, anclar y pagar derechos por causa de tránsito, tienen sus concordantes en los Arts. 9 y 12 de la nuestra, y cuya disposición fué tomada para evitar los peligros de represalias entre provincias hermanas, o favoritismos a uña de ellas según los precedentes históricos que se tenían presentes.

El Art. 17 del proyecto, al establecer que la igualdad en la base del impuesto y de las cargas públicas, sin reconocer diferencias entre extranjeros y nacionales, halló su confirmación en el Art. 16 de la nuestra.

El Art. 18 del proyecto, al disponer que ningún cuerpo armado puede hacer requisiciones ni exigir auxilio para sus gastos militares, así como ningún particular puede ser obligado a dar alojamiento en su casa a un militar, fué traducido como igual garantía en el Art. 17 de nuestra ley, la que, no contenta con eso, dispuso "que ningún servicio personal es exigible sino en virtud de ley o de sentencia fundada en ley", y para que estos servicios personales no fueran solicitados en calidad de contribuciones, estableció en el mismo artículo que "sólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el Art. 4°".

El Art. 21 del proyecto libera a los extranjeros de la carga fiscal que

representan “los empréstitos forzosos, de exacciones y requisiones militares”, disposición que al pasar a nuestra constitución, lo ha sido como una garantía de no estar obligados a “pagar contribuciones forzosas extraordinarias”. Esta disposición, que por favorecer la radicación de extranjeros en el territorio nacional, colocó al nativo de estos suelos en inferioridad de condiciones con respecto a aquel, no ha tenido aplicación entre nosotros. De aquí que nunca se haya llegado a establecer si los extranjeros estarían libres de contribuir en caso de que para alguna urgente necesidad del erario nacional, el congreso se viera en la necesidad de ordenar un empréstito forzoso. Es verdad que el empréstito forzoso es una de las formas que el estado puede elegir para que los habitantes “contribuyan” a la formación de recursos extraordinarios, pero también es lo cierto que se diferencia en general de aquellos por cuanto sus importes sólo son retirados en calidad de préstamo sujeto a devolución en un plazo más o menos largo, y la facultad coactiva del estado sólo se ejerce para una apropiación transitoria de esos bienes.

De desear fuera que nunca llegara el momento de necesidad requerido para que el gobierno estuviera autorizado para la implantación de un empréstito forzoso, pero si llegara, queda en pié al interrogante de si los extranjeros estarían obligados a contribuir con sus fondos, o si por las ventajas establecidas en su favor por la constitución, estarían libres de ello. De todos modos, esa disposición, que tenía su antecedente odioso de la época revolucionaria, es un anacronismo en nuestros días, porque legítimamente, nadie puede estar más arriba en el orden legal que el ciudadano de una nación, señor de su territorio.

El Art. 65 del proyecto establece que “a la Cámara de Diputados corresponde exclusivamente la iniciativa de las leyes sobre contribuciones y sobre reclutamiento de tropas”, artículo que, literalmente transcrito, figura bajo el N° 44 de nuestra constitución.

Por el Art. 69 del proyecto se reglan las atribuciones del Congreso en el ramo de rentas y de hacienda, cuyas disposiciones están en su mayoría comprendidas en el Art. 67 de la constitución actual. Así, por ejemplo, el Inc. 1° del Art. 69 por el que se reconoce en el Congreso la facultad de “aprobar y desechar las cuentas de gastos de la administración de la Confederación”, completado con el Inc. 2° que le atribuye la facultad de “fijar anualmente el presupuesto de esos gastos”, forman el Inc. 7° de nuestro Art. 67.

El inc. 3° del proyecto autoriza al Congreso a “imponer y suprimir contribuciones, y reglar su cobro y distribución”, al par que el inc. 2° del Art. 67, le autoriza para “Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Confederación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan”; es decir, que ha quitado al Congreso “la facultad de adoptar todas las que reconoce la ciencia, con tal que por su índole y efectos se acomodo-

den a los principios de la constitución”, como decía Alberdi (58), para imponer recursos fijos en favor del tesoro nacional y una facultad de excepción para imponer contribuciones directas, sujetas a la condición de serlo por tiempo determinado, bajo la base de la igualdad, y siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan.

El inc. 4° del Art. 69 del proyecto dice: “Contrae deudas nacionales, regla el pago de las existentes, designando fondos al efecto, y decreta empréstitos”.

El hecho de “contraer deudas nacionales” y “decretar empréstitos”, supone la misma capacidad económica y financiera y no dos aptitudes distintas. Por eso el inc. 3° del Art. 67 las ha resumido diciendo: “Contraer empréstitos de dinero (los de otra naturaleza están prohibidos, Art. 17) sobre el crédito de la Confederación”;

La facultad de “reglar el pago de las deudas existentes” ha sido traducida en el inc. 6° del Art. 67, al autorizarlo a “Arreglar el pago de la deuda interior y exterior de la Confederación”;

Y el complemento de este inciso o sea la autorización para “designar los fondos” con que se ha de atender al pago de la deuda existente, ha sido suprimido por el diferente sistema adoptado por la constitución en cuanto a la manera de proveer a la formación del tesoro nacional, ya que él, en vez de formarse con el aporte de las provincias, debe atender a todos sus gastos con el producido de las fuentes especialmente afectadas por el Art. 4 a su favor.

El inc. 5° del proyecto dispone: “Habilita puertos mayores, crea y suprime aduanas”. La constitución actual no reconoce diferencias entre “puertos mayores” o menores, habiendo establecido en el inc. 9° el derecho nítido de “Reglamentar la libre navegación de los ríos interiores y habilitar los puertos que considere convenientes”, como uno de los medios conducentes a establecer la uniformidad en la legislación comercial de la República.

La segunda parte de este mismo inciso, o sea la de: “crea y suprime aduanas”, se halla igualmente establecida en el mismo inciso 9° de la constitución actual.

El inc. 6° del proyecto que dispone: “Hace sellar moneda, fija su peso, ley, valor y tipo”, fué traducido en el inc. 10° del Art. 67, como la facultad de hacer sellar moneda, fijar su valor y el de las extranjeras; y adoptar un sistema uniforme de pesas y medidas para toda la Confederación”, que era, a la vez, el contenido del inc. 7° de aquel proyecto.

Y por fin el inc. 8° del Art. 69 del proyecto, establecía: “Dispone del uso y de la venta de las tierras públicas o nacionales”, ha sido establecido con pocas variantes de redacción en el inc. 4° del Art. 67, al reconocer el derecho de “Disponer del uso y de la enagenación de las tierras de propiedad nacional”.

(58) J. B. Alberdi. Sistema económico. 3ra. Parte, Cap. IV, párrf. 4.

Además, entre las atribuciones en materia de relaciones exteriores que el proyecto de Alberdi establecía a favor del Congreso, figura la contenida en el inc. 4 del Art. 68, o sea la de “Reglar el comercio marítimo y terrestre con las naciones extranjeras”.

Si bien este inciso se refiere más a las atribuciones de orden internacional que a las financieras que se reconocían al Congreso, sin mencionarse para nada en el proyecto la facultad de legislar sobre “las aduanas exteriores y establecer los derechos de importación y exportación que han de satisfacerse en ellas”, según reza el inc. 1° del actual Art. 67, ello es debido, sin duda, a la diferente organización proyectada por Alberdi para la formación del Tesoro Nacional. Según él, el Congreso tenía facultad para establecer las tarifas que habían de cobrarse en los puertos por los derechos de importación y exportación, desde que en el inc. 3° del Art. 67 le reconocía facultad para “reglamentar la explotación de los ríos navegables”, dictando a ese efecto “leyes protectoras de esos fines” y autorizándolo para hacer “concesiones temporales de privilegios y recompensas de estímulo”; por los impuestos que en ellas se recaudaran, debían quedar en el patrimonio de la provincia a la cual perteneciera el puerto correspondiente.

Aunque Alberdi no lo dice en ninguna parte de sus Bases, esta disposición pudo tener por finalidad evitar uno de los motivos que mayores trastornos políticos acarreó a la República. Buenos Aires defendió siempre tenazmente y con ocosa propia la aduana que daba vida y prosperidad a su pueblo, y había sido a la vez uno de los principales motivos, sino el único, de la separación de la Provincia de Buenos Aires del resto de la confederación.

Entre las atribuciones que el proyecto reconocía al Presidente de la Confederación en el ramo de hacienda, estaba la contenida en el inc. 15 del Art. 85, según el cual, “Es atribución del Presidente hacer recaudar las rentas de la Confederación y decretar su inversión con arreglo a la ley o presupuesto de gastos nacionales, disposición que está literalmente transcrita en el inc. 13 del Art. 86 de la constitución vigente.

El Art. 91 del proyecto establecía como obligación de los ministros (en conjunto), la de “presentar anualmente al Congreso el presupuesto de gastos de la Confederación en sus departamentos respectivos, y la cuenta de la inversión dada a los fondos votados el año precedente”.

Esa obligación de los ministros, que los hacía directamente responsables de la inversión de los fondos que le fueron votados el año precedente, ha sido cambiada por la del Art. 90 de nuestra constitución, según el cual “Luego que el Congreso abra sus sesiones, deberán los ministros del despacho presentarle una memoria detallada del estado de la Confederación en lo relativo a los negocios de sus respectivos departamentos”, memoria que es presentada por intermedio del Poder Ejecutivo ya que él, de acuerdo al Art. 86 en su inc. 1°, es el encargado de la administración general del país.

Otras de las fuentes de rentas nacionales no previstas en el proyecto de Alberdi, pero sancionadas en nuestra constitución, es la que deriva de la

organización del correo, dejado a cargo exclusivo de la nación, en forma de monopolio, por el Art. 67 inc. 13.

La institución del correo corresponde al dominio privado del Estado y como tal, es susceptible de producirle rentas. Alberdi pudo no tomar en cuenta esta fuente de recursos ya que él no asignaba ninguno en particular para sufragar los gastos del tesoro nacional, pero habiéndose variado el sistema en nuestra constitución, era lógico que así fuera. En igualdad de circunstancias están los telégrafos de la nación, también susceptibles de producir rentas para su erario, y que la constitución no ha mencionado, tal vez por desconocimiento o por imprevisión sobre su desarrollo ulterior, ya que las primeras legislaciones sobre el telégrafo datan de la convención de Berna de 1° de Setiembre de 1858, celebrada entre Francia, Suiza, Bélgica, Países Bajos y Cerdeña. (59)

Y además están las otras fuentes de recursos que puede obtener de los demás bienes de su dominio privado, como ser ferrocarriles, canales, puertos, almacenes, etc., que tampoco han sido mencionados en la constitución, pero que le pertenecen de un modo indiscutible.

Al reglar las facultades de los gobiernos de provincia, para armonizarlas con las del gobierno general, el proyecto de Alberdi establecía entre las facultades positivas las siguientes:

Por el Art. 99, "Las provincias conservan todo el poder que no delegan expresamente a la Confederación", transcripto y ampliado en el Art. 104 vigente, a todos aquellos poderes expresamente reservados por pactos especiales al tiempo de su incorporación;

Por el Art. 104 del proyecto se establecía que "Las provincias pueden celebrar tratados parciales para fines de administración, de justicia, de intereses económicos y de trabajos de utilidad común, con aprobación del congreso general". Esta disposición ha sido copiada y ampliada con esta otra, en el Art. 107 de la ley vigente: "y promover su industria, la inmigración, la construcción de ferrocarriles y canales navegables, la colonización de tierras de propiedad provincial, la introducción y establecimiento de nuevas industria, la importación de capitales extranjeros y la exploración de sus ríos, por leyes protectoras de estos fines y con sus recursos propios".

Entre las prohibiciones que les han sido establecidas, como restricciones a la libertad hechas en holocausto a la unidad nacional, figuran las del Art. 105 del proyecto que dice: "Las Provincias no ejercen el poder que delegan a la Confederación... no pueden expedir leyes sobre comercio o navegación interior o exterior... ni establecer aduanas provinciales... ni contraer deudas gravando sus rentas o bienes públicos, sin acuerdo del congreso federal... ni acuñar moneda... ni legislar sobre peajes, caminos y postas... ni establecer derechos de tonelaje...".

Todas estas prohibiciones están repetidas en el Art. 108 de la constitución vigente, salvo dos diferencias: la primera, que se refiere a la acu-

(59) F. Serafini. — Le Télégraph de Paris, 1863, pág. 5.

ñación de monedas, aclarado en nuestra constitución con la facultad que les ha sido reconocida a las provincias para establecer bancos, a menos que sean con el exclusivo objeto de la acuñación de monedas; y la segunda, que, separándose del pensamiento de Alberdi que les negaba el derecho de contraer deudas gravando sus rentas, "porque en materia de negocios exteriores, tanto políticos como comerciales, la República Argentina debe ser un solo estado y como Estado único no debe tener más que un solo gobierno nacional o federal" (60); y porque el dinero es el nervio del progreso y del engrandecimiento, es el alma de la paz y del orden, como es el agente rey de la guerra..... Pero el medio de tenerle en cantidad capaz de obtener el logro de esos objetos y fines, es el crédito nacional, es decir, la posibilidad de obtenerlo por empréstitos garantizados con la hipoteca de todas las rentas y propiedades provinciales unidas y consolidadas a ese fin" (61); separándose, decía, de este pensamiento de Alberdi, se ha suprimido esta cláusula prohibitiva del proyectado Art. 105 y reconocido implícitamente la facultad de contraer empréstitos bajo la sola garantía de los impuestos provinciales y de su producido, derecho que les ha sido reconocido después por la jurisprudencia. Pero si bien esto es cierto, también lo es que esta facultad debía ser restringida en la primera reforma que se intente de la constitución, como un medio temporario y práctico de conjurar por un tiempo y hasta que haya más conciencia ciudadana sobre los deberes del individuo para con el Estado y de que el interés general está estrechamente unido al interés particular, los peligros a que puede arrastrarnos el abuso de esta facultad constitucional, de parte, no sólo de los gobiernos provinciales, sino aún de los municipales de cada localidad.

EL IMPUESTO A LAS HERENCIAS EN LA CONSTITUCIÓN

En el capítulo anterior hemos estudiado las leyes impositivas que rigieron durante la colonia y entre ellas el impuesto a la herencia. En el siguiente lo estudiaremos bajo su faz práctica, y tal como se halla establecido en la nación y en las provincias argentinas.

Debemos ahora tratarlo bajo un punto de vista eminentemente argentino, o sea el de su armonía con los principios, declaraciones y garantías reconocidas en la Constitución, ya sea al deslindar las atribuciones gubernativas entre el estado federal y las autonomías provinciales, o ya frente a los derechos que la misma reconoce a favor de todos y cada uno de los habitantes del país. Más para que el ordenamiento sea claro y comprensivo de la totalidad del problema, creo de necesidad dividir su estudio en tres partes.

Comprende la primera el deslinde de atribuciones en materia impositiva entre el gobierno de la nación y los de provincia, para determinar hasta qué punto alcanzan las facultades de aquélla, frente a la disposición del Art. 104 de la constitución nacional, según el cual, "Las provincias con-

(60) J. B. Alberdi. — Bases, Cap. XXIII.

(61) J. B. Alberdi. — Bases, Cap. XXIII.

servan todo el poder no delegado por esta constitución al gobierno federal, y el que especialmente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación”.

Establecido aquel punto, y como su debida consecuencia, podremos determinar si él debe ser nacional o provincial, tal como lo han pretendido varios autores y ha llegado a establecerlo un proyecto del Poder Ejecutivo Nacional.

Y por último, debemos examinar si nuestra constitución admite la progresividad en los impuestos, frente a las disposiciones de sus Arts. 16, 17 y 20 de la Constitución Nacional punto que examinaremos en el capítulo tercero.

DESLINDE DE ATRIBUCIONES EN MATERIA IMPOSITIVA ENTRE EL GOBIERNO DE LA NACION Y LOS DE LAS PROVINCIAS

Fuera del Art. 104 de la constitución nacional, que establece en forma negativa, pero comprensiva de la totalidad de los derechos provinciales, al establecer que ellas “conservan” todo el poder “no delegado por esta constitución al gobierno federal”, y demostrativo, por ende, de que son ellas las depositarias únicas y genuinas de todos aquellos poderes que legítimamente emanan de la soberanía, están los Arts. 4 y 67 inc. 2° de la misma constitución, que reglan los derechos que, en materia impositiva, han sido “delegados” al gobierno federal.

El Art. 4°, que establece el modo de formación del tesoro nacional, dice: “El Gobierno Federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro Nacional, formado del producto de los derechos de importación y de exportación, del de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso general, y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación o para empresas de utilidad nacional”.

Y el Art. 67 que al reglar las atribuciones del Congreso establece en su inc. 2°: “Imponer contribuciones directas por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Confederación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan”.

Para nuestro objeto no es necesario entrar al estudio detallado e histórico de los conflictos nacidos al imponerse como renta nacional los derechos de importación y exportación, ni de las otras fuentes que en forma expresa señala el Art. 4° como de pertenencia exclusiva de la Nación. El único punto que para nosotros tiene atingencia e importancia, es aquel “de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso general”, completada con la disposición del Art. 67 inc. 2° que he transcripto.

De acuerdo con estas cláusulas constitucionales, tiene el congreso nacional, atribuciones *limitadas* o *ilimitadas* para imponer contribuciones a toda la población del país?

En su caso, deben ser "proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Confederación, como lo dispone el Art. 67 inc. 2º, o deben ser "proporcionalmente a la población", como lo dice el Art. 4º?

Estas son las cuestiones que en concreto debemos examinar, haciendo presente que hasta la fecha el Congreso de la Nación no ha hecho uso de aquella facultad impositiva que expresamente le está reconocida para los casos en que la defensa, seguridad común y bien general del Estado, lo exijan. El único caso que se registra en nuestros anales financieros es el de la implantación de los "impuestos internos de la Nación", cuyo establecimiento provocó acalorados debates, y cuya implantación consiguió el ministro Vicente Fidel López como una concesión extraordinaria que le hizo el congreso, ante el dilema de proveerle de fondos o de suspender todo servicio; el que, por las circunstancias dichas y por hallarse todavía en discusión su legitimidad o ilegitimidad, no puede formar un precedente decisivo; y el Estatuto de Hacienda y Crédito Público sancionado por el mismo congreso de 1853 y cuyo contenido examinaremos oportunamente.

Veamos lo que a su respecto han opinado nuestros hombres de pensamiento.

Estrada, hablando de las materias cuyo ejercicio simultáneo permite la constitución, de parte de la nación y de las provincias, dice: "El poder de las provincias y de la nación de levantar simultáneamente renta, nace de la constitución organiza gobiernos con poder para conservarse y autoridad directa sobre las personas y las cosas, en el radio de sus funciones.

"Se sigue de aquí que no teniendo otras limitaciones, las provincias y la nación pueden establecer impuestos sobre las mismas bases o que recarguen, aunque en distintas formas, los mismos valores; a salvo siempre la prioridad de la Nación para recaudar los suyos, según lo explicaré en otra oportunidad". (62)

Sin embargo, hablando luego del régimen rentístico de la República se expresa así: "Sólo nos ocuparemos del método como se forma el tesoro nacional. El Art. 4º y los incisos 1, 2, 3, 4 y 5 del Art. 67 de la Constitución Nacional lo determinan..." (63), es decir, que según esta última opinión el poder impositivo de la nación está circunscripto a lo que estos artículos establecen, lo que contrasta, sin duda, con la amplitud reconocida en el párrafo citado anteriormente.

Montes de Oca, hablando de los medios como se forma el tesoro nacional y en el párrafo dedicado a los "Impuestos y contribuciones", se expresa así: "Se declaran también parte integrante del tesoro (nacional) las demás contribuciones que equitativamente y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General.

"Como se vé, esta cláusula no hace distinción de contribuciones: se refiere a todas: "las demás contribuciones, dice, que equitativa y proporcio-

(62) J. M. Estrada. D. Constitucional, t. 3, págs. 24 y 335.

(63) J. M. Estrada. D. Constitucional, t. 3, págs. 24 y 335.

nalmente a la población imponga el Congreso General". *Toda contribución, por consiguiente, puede ser impuesta por las autoridades generales,* con tal que reúna dos requisitos que el mismo artículo enumera: que sean equitativas y que sean proporcionales a la población". . . .

"La disposición del Art. 4° es, en esta parte, modificada y corregida en cierto modo, por el inc. 2° del Art. 67, que faculta al Congreso para "imponer contribuciones directas por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan. Este inciso *no se refiere* como el Art. 4° a las contribuciones en general; se circunscribe sólo a considerar como fuente del tesoro nacional las contribuciones directas; deja de lado las indirectas que no están enumeradas en el Art. 67". (64)

Joaquín V. González, tratando sobre este mismo punto, escribe: "Comprendemos bajo este título todas las materias en que la constitución ha tenido por objeto principal y dominante el crear la renta, formar el tesoro nacional y arbitrar fondos para sostener el gobierno y cumplir los fines especiales y generales que ella la prescribe, ya por medio de recursos expresamente enumerados, ya por los impuestos y contribuciones que autoriza, *indeterminado*, pero comprendidos en el poder de imposición inherente a todo gobierno que represente la soberanía popular. (65).

Por lo que antecede, parecería que este autor se adhiere a lo expuesto por los anteriores acerca de la amplitud de facultades en el congreso general para imponer toda clase de contribuciones, ya fueran directas o ya indirectas. No obstante, al estudiar este tema en particular, se nota la incertidumbre de su criterio, pues sólo entra a tratar de las contribuciones directas sin hablar nada sobre las indirectas, y exponiendo a propósito de aquellas lo que sigue:

"Contribuciones directas. — 1) Tiene el Congreso poder para "imponer contribuciones directas por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan. *Son pues contribuciones especiales*, además de las que los Arts. 4 y 67, inc. 1°) enumeran, y por eso es necesario definir las con la exactitud posible. En el lenguaje de la ciencia económica, etc.". (66)

"Caracteres según el texto. — 2) Las contribuciones directas, según el texto, reconocen varias condiciones esenciales... quinta. Son propias de todo gobierno organizado, como fuente de recursos especialmente *locales*, y por eso corresponden al gobierno de la Nación y de las Provincias, limitados a sus respectivas jurisdicciones. Se considera que la facultad del Congreso para ejercer legislación exclusiva sobre la Capital, Territorios y demás lugares del dominio nacional, incluye la de establecer impuestos en ellos. (67)

(64) Montes de Oca. D. Constitucional, t. 1, págs. 210/211.

(65) Joaquín V. González. Manual de la Const. Argentina, N° 418, 430, 431.

(66) Joaquín V. González. Manual de la Const. Argentina, N° 418, 430, 431.

(67) J. V. González. — Manual de la Const. Argentina, N° 418, 430 y 431.

Es decir, que las contribuciones directas son recursos "locales" en general para las provincias y la nación puede establecerlas en los lugares en que obra como tal; y sólo como contribuciones "especiales" en momentos en que la seguridad, defensa o bien general *lo exijan* pueden ser recursos nacionales. Todo esto y la falta de explicación sobre las facultades nacionales para los impuestos indirectos, hace que resulte poco clara la opinión de este autor sobre el alcance de aquella facultad que reconoce al congreso le fué concedida en forma "indeterminada", para establecer toda clase de impuestos, y para ser satisfechos por todos los habitantes del país.

Agustín de Vedia, explicando el alcance del Art. 4° de la constitución nacional, ha dicho: 44. Interesa precisar el sentido de la declaración constitucional en la parte que trata de "las demás contribuciones", *indeterminadas*, que, equitativa y proporcionalmente, impusiese el congreso. Es indudable que los constituyentes quisieron referirse a aquellas contribuciones que debían ser consideradas, generalmente, como recursos provinciales, y a que sólo en circunstancias extraordinarias podía recurrir el gobierno general. Así lo dijo en efecto, el Dr. Gorostiaga, miembro informante de la comisión redactora de la constitución, en el congreso constituyente, al examinar los recursos mencionados en el Art. 4°. Conviene consignar sus propios términos, atenta la importancia de la materia: "Que siendo el segundo (de las contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el congreso general) uno de los recursos que quedaba a las provincias, era natural que no se echase mano de él sino en circunstancias muy excepcionales.

"Se vé ahora la íntima relación que existe entre esa cláusula y la del Art. 67 inc. 2°, que faculta al Congreso para imponer contribuciones directas por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan. Es claro que uno y otro artículo comprenden la facultad de establecer capitaciones, u otros impuestos *directos*, en proporción al censo, de acuerdo a la cláusula 4ta., sección II de la constitución americana". (68)

Y después de mencionar que en Estados Unidos se han establecido por la nación, contribuciones cuyo producido es casi igual a los derechos aduaneros, expresa: "A qué conclusiones debemos llegar entonces en este punto? Lo diremos al comentar el artículo 67 inc. 2°". Al tratar de este artículo dice: "Estos antecedentes muestran de todos modos, el error en que han incurrido los escritores para quienes el artículo 67 inc. 2° autoriza sólo capitaciones, de carácter extraordinario, por tiempo limitado, mientras otro artículo, el 4° daría al mismo congreso "el derecho de establecer *todas* las contribuciones que *considerare necesarias*, directas o indirectas, para hacer frente a las mil necesidades imprevistas que pueden presentarse en el curso del tiempo".

Y luego de recordar la opinión de Alberdi, termina con este párrafo que envuelve todo su pensamiento: "N° 257. Por último, la facultad de

(68) A. de Vedia. — Constitución Argentina, pág. 49, y 232/5.

establecer contribuciones, en nombre de la nación, no tiene, en realidad, dentro de la constitución, más límite verdadero que la igualdad, proporcionalidad y uniformidad. Lo demás es pura fraseología: *depende completamente de la discreción de los legisladores fijar el sistema de los impuestos*, dentro de aquellas líneas. Son ellos quienes determinarán a ese respecto lo que exige la defensa nacional, lo que se entiende por seguridad común o lo que corresponda al bienestar general del estado. *Es el Congreso y no el Poder Judicial el que ha de resolverlo*. Lo del "tiempo determinado" es una forma que se satisface por la revisión periódica de las leyes". (69)

Perfecto Araya, comentando el Art. 4° dice: "Este recurso es extraordinario, porque comprende los recursos que deben ser considerados como provinciales.

"Siendo el poder de imponer contribuciones *ilimitado*, como que es incidente de la soberanía, el Congreso debe hacer uso de este poder con mucha discreción para que los gobiernos de Provincia no se vean privados de los medios que necesitan para el desempeño de sus funciones y conservación de su autonomía.

"Todas estas facultades — como ha dicho Alberdi — envuelven la de establecer *ótras tantas especies de contribuciones indirectas como recurso ordinario para los gastos del Estado*". (70)

Y al hacer el comentario del Art. 67 inc. 2° dice: "No habiéndose cerrado al Tesoro Nacional ninguna fuente de recurso, éste puede usar de cualquiera de los dos sistemas de imposición: el directo, que pide al contribuyente una parte de su renta, o el indirecto que grava el consumo, sin inquirir el nombre de la persona que paga dicha contribución". (71)

Arturo M. Bas, al establecer el deslinde entre las facultades impositivas del gobierno nacional frente a igual atribución de los provinciales, y aunque no hace un examen teórico de las recordadas cláusulas constitucionales, dá preferencia al régimen impositivo de la nación al expresarse así:

Colocada la cuestión en estos solos términos, la concurrencia de facultades a los fines de creación de impuestos, no presentaría dificultad alguna para su deslinde, entre las dos entidades indicadas de nuestro régimen federal; pero como por otro arte, según antes lo dijera, el Art. 47 de la Carta Fundamental enumera entre los recursos de que puede servirse el Gobierno de la Nación, las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso, *en cuyos términos se comprenden las directas e indirectas*, podría, sin duda llegar a suceder, que la legislación de la Nación y de las Provincias chocaran al legislar simultáneamente, tomando, como base, idénticas materias de imposición.....

Esto no obstante, conviene tener presente que la *facultad preferente de la Nación* para el establecimiento de gravámenes de la naturaleza expre-

(69) A. de Vedia. — Constitución Argentina, pág. 49, y 232/5.

(70) P. Araya. — Comentario a la Constitución, t. 1, pág. 123/4.

(71) P. Araya. — Comentario a la Constitución, t. 2, pág. 110.

sada (*impuestos internos al consumo*), no priva a las provincias del poder de imponer nuevamente a idénticos valores ó materias, aunque sí, en diferente manera y oportunidad'' (72)

Si de los tratadistas del Derecho Constitucional, pasamos a los que se han ocupado de nuestras finanzas nacionales y provinciales, y al hacer su estudio se han planteado el problema de las atribuciones de uno y otro poder para fijar la fuente de los recursos con que han de dar satisfacción a sus necesidades, nos encontramos con las opiniones siguientes:

José T. Terry, en el capítulo dedicado al estudio de los recursos con que se forma el tesoro nacional y luego de transcribir el Art. 4° de la constitución, expresa: "De este artículo resulta que el recurso nacional puede provenir de los derechos aduaneros, del dominio privado del Estado, de la renta de correos y de toda contribución o impuesto que imponga el congreso, siempre que sea equitativa y proporcional a la población, y por último, del uso del crédito cuyo producido deberá ser aplicado a urgencias de la Nación o a empresas de utilidad nacional.

"Como se vé, el Art. 4° de nuestra constitución es limitativo en la primera parte, desde que enumera los recursos, derechos de importación y exportación, venta o locación de la tierra nacional, y renta de correos; y es general en su segunda parte, desde que se refiere a toda contribución con tal que sea equitativa y proporcional a la población.

"El primer deber de un estado es vivir, y hay casos como los de guerra externa por ejemplo, que las necesidades del Estado, bien pueden ser ilimitados a los fines de su propia existencia. No se concibe una nación fuertemente organizada sin la libertad completa de imposición que produzca o pueda producir amplitud de recursos. El mismo crédito, que es fuente poderosa de recursos extraordinarios, se resiente y se limita donde se limitan las entradas.

"He aquí porqué conviene interpretar la segunda parte del Art. 4° de una manera amplia, sin aceptar limitaciones que, si bien pueden ser favorables para los intereses de los Tesoros Provinciales, serían perjudiciales, y en algunos casos, funestamente perjudiciales para los de la nación'' (73)

Tristán Avellaneda, no trata especialmente el punto constitucional, ni procura hacer el deslinde práctico entre las atribuciones impositivas de uno y otro poder. Pero en una frase incidente y hablando de la formación del tesoro nacional, se expresa así:

"El Estado Argentino, según su constitución, dispone de recursos ordinarios y extraordinarios. Con ellos forma su tesoro..... Y luego de transcribir el Art. 4° agrega: "Por eso decimos que los recursos son ordinarios y extraordinarios, según lo dispone este artículo, aún cuando en una constitución no es fácil determinarlo, sin embargo, ellos obedecen a esta clasificación. Son ordinarios los que se obtienen especialmente por medio

(72) A. M. Bas. — Derecho Público Provincial, pág. 351/2.

(73) J. A. Terry. — Finanzas. Cap. VIII, pág. 246/7.

del impuesto *en todas sus formas*, ya sean de aduanas, de sellos, de correos y telégrafos, almacenaje y eslingaje, de faros y avalices, de visitas de sanidad, derechos de puertos y muelles, de ocupaciones de ribera, de patentes y contribución directa, etc. Los extraordinarios se refieren a operaciones de créditos, empréstitos, adicionales de los impuestos, la venta y locación de la tierra pública, etc. (74)

Es decir, que aún cuando parece por la expresión general de "impuestos en todas sus formas", que reconoce en el Congreso la facultad de imposición ilimitada que algunos quisieran, al hacer la enumeración detallada se reduce a los derechos que actualmente cobra la nación, una parte como producto de los que expresamente le fueron reconocidos a su favor, y otra que, antes que impuestos son verdaderas tasas retributivas de servicios prestados por diversas dependencias del gobierno nacional.

Francisco J. Oliver, tampoco trata especialmente el punto, pero al exponer la diferencia existente entre los impuestos directos y los indirectos, se expresa así:

"En efecto, esa división sirve de base para determinar la esfera impositiva del gobierno federal y de los provinciales. Nuestra constitución ha querido que el impuesto *directo* sirva como fuente normal de rentas a las provincias; pero como podrían ocurrir grandes calamidades en el país, guerras u otros acontecimientos que obligaran a la nación a proveerse de grandes recursos, se ha facultado al gobierno federal para imponer contribuciones directas en toda la República, pero de una manera transitoria (Art. 67 inc. 2°).

"Hasta ahora no se ha hecho uso de esa facultad y es probable que no se haga nunca uso de ella, porque en la práctica resultaría completamente ineficaz.

"Pero, volviendo a nuestro país, diremos, una vez más, que en la República sería más bien perjudicial que útil y fecundo el ejercicio de la facultad que el citado artículo 67 de la constitución confiere al gobierno federal, no sólo por las razones expuestas, sino porque habría el insalvable inconveniente de organizar un vasto y enorme sistema administrativo para recoger bien reducidos frutos.

"Partiendo, pues, de estos principios, se llega a la verdadera noción generalmente admitida: Los impuestos directos son recursos de carácter provincial; los indirectos lo son de carácter nacional". (75)

Pablo B. Nasimo, tratando de las disposiciones de la Constitución Nacional relacionadas con las funciones del Estado, dice: "Considerando que por ser la renta elemento esencial para satisfacer las exigencias nacionales, la facultad de imponer contribuciones es indispensable para el cumplimiento de los fines del gobierno federal, la Constitución ha cuidado de declarar expresamente cuales son las fuentes de rentas de este gobierno, a fin

(74) T. Avellaneda. — Finanzas, t. 1, pág. 73.

(75) F. J. Oliver. Apuntes de Finanzas. Págs. 131/3.

de evitar que las provincias pretendieran desconocer o limitar esta facultad de imposición, derivada de la soberanía nacional.

“4°. — Las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General”. — Esta disposición, en la vasticidad de su significado, concede al Congreso Nacional la facultad de imponer *toda clase de contribuciones indirectas*, con tal de que sean equitativas y proporcionales a la población, debiendo entenderse que esta proporcionalidad se refiere a la uniformidad e igualdad en el pago de los impuestos, pues de otro modo este artículo constitucional sólo autorizaría las contribuciones de capitación. Respecto a que esta cláusula sólo hace referencia a las contribuciones indirectas, se infiere de que la misma constitución la complementa mediante el inc. 2°. del Art. 67 por el que otorga atribución al congreso para “imponer contribuciones directas por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en toda la nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del estado lo exijan”; resultando de esta disposición que, a diferencia de los demás impuestos que pueden ser establecidos con carácter de permanencia o de períodos indeterminados, las contribuciones directas sólo han de ser creadas excepcionalmente y por un tiempo fijo, puesto que debiendo responder a una necesidad urgente o trascendental del Estado, es esa misma necesidad la que en cada caso permitirá apreciar la duración del gravamen; y al disponer que las contribuciones directas han de ser proporcionalmente iguales en toda la nación, se establece implícitamente la prohibición de que sean impuestas a una determinada región del país, o a ciertas provincias con exclusión de las otras”. (76)

Alejandro Ruzo, exponiendo las bases constitucionales del sistema impositivo argentino, se expresa así:

“El Art. 4°. de la Constitución, que enumera los recursos del Estado Argentino, ha sido redactado en términos suficientemente *elásticos* como para que comprenda, en verdad, *todos los impuestos que existen* en un sistema moderno. Tal vez en su redacción se eche de menos una palabra que le habría dado total claridad; pero es de pensar con fundamento en una omisión intencional de los constituyentes, encaminada a evitar males mayores de orden político; se buscaba no herir la susceptibilidad de los Estados que concurrían a la confederación, en momentos en que interesaba, por sobre todo, consolidar la vida de la Nación, y cuando, si bien empezaba a surgir el franco anhelo de la unidad definitiva, no se habían borrado totalmente los sedimentos de las guerras civiles...

“En conclusión, la base fundamental de los recursos del Estado argentino, son las contribuciones indirectas y las directas, tan sólo en jurisdicción federal, y por excepción, en los casos que determina el inciso 2°. del Art. 67, también estas últimas, aplicadas en todo el territorio de la Nación”. (77)

(76) P. B. Nasino. Tratado de Finanzas. N°. 4.

(77) A. Ruzo. Finanzas, pág. 57/59.

Juan A. González Calderón, en la amplia y erudita exposición contenida en su obra de derecho constitucional (Cap. XX, parte I) y luego de adherir a la doctrina sustentada por la Corte Suprema (fallos, t. 105 pág. 71) estableciendo que las disposiciones constitucionales respecto de los poderes impositivos del Congreso “no importan una limitación de los derechos de crear impuestos y contribuciones que la misma Constitución reconoce a las Provincias, sino que contiene las reglas y preceptos relativos al sistema impositivo que la Nación, por medio del Congreso, debe poner en práctica para los fines generales del gobierno”, se expresa así:

“Necesariamente debía admitirse esta coexistencia de atribuciones en nuestro régimen político, porque con ellas debe proveerse al sostenimiento de dos órdenes de gobierno, independientes dentro de sus propias esferas: el de la Nación y el de las Provincias....”

“Incúrrase pues, en grave error, cuando se pretende que el Art. 4°, al mencionar “las demás contribuciones”, etc., se refiere a las enunciadas en el inc. 2° del Art. 67 (contribuciones directas), como lo sostiene entre otros, un conocido comentador de la Constitución (Agustín de Vedia). No se concibe que los constituyentes confundieran conceptos bien definidos en su época, que ellos no podían ignorar. Además, creo que es incontrovertible la verdad de este argumento: si el Art. 4°, únicamente se refiniese a las contribuciones expresadas en el inc. 2° del artículo 67, los autores de nuestra ley suprema habrían cometido, sin duda alguna, la imperdonable y desventurada ligereza de privar al gobierno federal del poder necesario para establecer otras contribuciones que los derechos de importación y exportación, y algunas otras de orden aduanero; porque si se admite que los impuestos indirectos (especialmente los impuestos al consumo) fueron dejados exclusivamente a las provincias, no quedarían a la nación más que dichos derechos aduaneros, pues las contribuciones directas de carácter nacional sólo pueden ser creadas “por tiempo determinado”, cuando “la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exija” (Art. 67 inc. 2°). En otras palabras, el poder federal de contribución, en cuanto a la formación del tesoro nacional y al cumplimiento de los fines de la constitución, habría sido encerrada en un círculo de hierro: habría sido un poder ficticio, quimérico. Pero felizmente no es así. El Art. 4°, al enumerar “Las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso”, entre los recursos del tesoro federal, alude a otro género de impuestos, y no a las contribuciones directas expresadas en el inc. 2° del Art. 67, que son recursos ordinarios de las provincias y de los que la Nación sólo puede echar mano en la circunstancia que este inciso prevé y determina claramente”. (78)

Manuel L. López Varela, tratando del alcance de la disposición del Art. 4° y de la del inc. 2° del Art. 67 de la constitución nacional en relación al régimen impositivo argentino, y luego de hacer un amplio estudio

(78) J. A. González Calderón. Derecho Constitucional, t. 3, pág. 83/86.

sobre las cuatro interpretaciones de su coordinación ha sugerido a los diferentes pensadores de nuestro medio, dice a propósito de esta última:

“Según esta última interpretación (que — dice más adelante — es la más concorde con los textos constitucionales), *las facultades impositivas de la Nación tienen toda la amplitud y elasticidad que se requieren para que pueda llenar los grandes fines que le confía la Constitución.....* Los grandes enunciados del Preámbulo de la Constitución quedarían sólo como postulados líricos y abstractos, sin tender a su realización concreta, si así no fuera, y por esto es que la esfera impositiva de la nación debe abarcar *tanto a los impuestos directos como a los indirectos.*

Y finaliza su estudio resumiendo su pensamiento en estas tres reglas de interpretación:

1°. — La Nación tiene el derecho exclusivo y privativo de establecer derechos aduaneros.

2°. — Las provincias tienen el derecho exclusivo y privativo de establecer la contribución territorial de un modo permanente y en circunstancias ordinarias.

3°. — Tanto la Nación como las Provincias tienen el derecho de imponer los demás impuestos, directos e indirectos.

“Como se vé, la concurrencia de facultades de la Nación y de las Provincias en materia de impuestos se produce dentro de este tercer grupo que comprende *todos los impuestos, tanto directos como indirectos, creados o a crearse*, salvando sólo las *especialísimas excepciones que se mencionan en los grupos 1 y 2; ella es amplia y general, y de aquí que la solución del problema de la delimitación de las facultades impositivas de la Nación y de las Provincias dentro de la Constitución, se reduzca ahora a la ampliación de las reglas generales que se han establecido respecto de los poderes concurrentes*” (79)

Y si de los autores nacionales pasamos a los extranjeros que se han interesado y estudiado nuestros problemas financieros, tenemos la opinión siguiente:

Gastón Jéze, en las conferencias dadas en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, expresaba su opinión respecto a este punto diciendo: “según algunos, una reforma fiscal profunda en la Argentina debería ser precedida de una reforma de la constitución nacional. Los Arts. 4, 67 y 104 de la Constitución Nacional, se oponen, dicen ellos, a una reforma radical, porque esos artículos limitan considerablemente los poderes del congreso en materia fiscal.

“En efecto, según el Art. 4° el tesoro nacional se forma de un determinado número de recursos: la aduana es el único impuesto expresamente nombrado como nacional. El Art. 67 confirma el 4° diciendo que solamente de manera excepcional y temporal pueden ser establecidos impuestos directos.

Por último el Art. 104 determina el poder de las provincias y les

(79) M. L. López Varela. Régimen Impositivo Argentino, pág. 90, 96.

atribuye competencia para todo aquello que no corresponda a la nación.

“Después de un examen detenido, no tan solo del texto de la constitución sino de su espíritu y de las tendencias generales de la legislación fiscal en la Argentina, mi opinión es que tal objeción no es decisiva. Más todavía, no es sólida. Una revisión constitucional, no me parece necesaria.”

“El Congreso puede establecer todos los impuestos que le parezcan necesarios para el saneamiento financiero del país. Las limitaciones que parecen derivarse del texto de los Arts. 4, 67 y 104 de la Constitución, son más aparentes que reales y estaría en oposición con los principios esenciales consagrados por el pacto fundamental”. (80)

Las opiniones que acabo de transcribir corresponden a todos los autores que, ya sea directa o ya indirectamente, han tratado el punto que nos interesa y de cuyo conocimiento tengo. Si la transcripción ha resultado un tanto fatigosa, ella ha sido obligada para no quitar fuerza a la forma de argumentar, ni a los argumentos mismos que se proponían para llegar a las diferentes conclusiones a que cada uno de ellos arriba, aunque en ciertos casos la demasiada extensión nos ha forzado a citar solamente los párrafos principales, procurando conservar su pensamiento íntegro.

Dentro de ellos, hay algunos que se inclinan decididamente en favor de una amplitud ilimitada de poderes en favor de la nación, fundados en la supremacía que siempre deben tener las leyes federales sobre las provinciales, por la preeminencia del todo sobre la parte. Sin embargo, no pudiendo desconocer que de parte de las provincias también existe el poder impositivo sobre todas aquellas materias que expresamente no están mencionadas en el Art. 4° de la constitución nacional como de facultad privativa de la nación, llegan a la conclusión de la existencia de poderes concurrentes a los fines de la imposición, aún a trueque de dar patente legal a todos los inconvenientes que surgen de la doble imposición sobre las mismas materias, principio contrario, por cierto, no sólo al orden económico nacional y provincial, sino también a toda justificada organización impositiva.

Otros en cambio, más prudentes que aquellos en este último sentido, tratan de interpretar las diversas cláusulas constitucionales de modo a establecer un deslinde de las facultades impositivas de uno y otro poder, que evite, a lo menos en las situaciones ordinarias de la vida nacional, los inconvenientes que presenta el sistema anterior. A es efecto hacen un balance entre lo que debe entenderse como impuestos directos y cuales deben llamarse indirectos en el sentido de los constituyentes de 1853, y una vez establecido ese concepto, derivan las diferentes soluciones que cada uno entiende más adecuada.

Pero ninguno de los autores citados se inclina en favor de una limitación estricta de las facultades de la nación, ni menos quieren que los Arts. 4° y 67 inc. 2° guarden estricta concordancia y sea el uno complemento del otro. Entienden que con ello perjudican los intereses nacionales en beneficio

(80) G. Jöze. — Cap. V. Conferencia del 18 de mayo de 1923.

de un localismo "a outrance", que, si no es incompatible con la vida nacional, atenta, por lo menos, contra su futura grandeza, al cercenarle medios que le son indispensables para llegar a ese fin.

En cuál de estos tres grupos está la verdadera solución constitucional al interrogante planteado?

Fuerza el decirlo. Pero cuando el H. Consejo Directivo ha impuesto como tema para esta monografía el de "Los impuestos sobre las sucesiones en la República Argentina", y lo ha hecho en las circunstancias *presentes*, o sea, para que él sea desarrollado por el aspirante a la suplencia de una cátedra en la Facultad, se ha propuesto dos cosas: la primera, conocer la opinión *personal* del aspirante sobre un punto determinado de la materia de su predilección. Y segunda, concretando ya, conocer cuál es su opinión sobre la situación legal y *actual*, de los impuestos sobre las sucesiones en la República Argentina.

Si el pensamiento del H. Consejo Directivo hubiera sido conocer, no la situación legal actual, sino la conveniencia o inconveniencia de modificar nuestro sistema impositivo en relación al impuesto sobre las sucesiones, o cualquier otro, distinta hubiera sido la redacción dada al tema propuesto, y distinta la posición mental adoptada por el suscripto para su desenvolvimiento. Por eso, entre la posición del teórico que aspira a reformar o a interpretar la ley para llegar a un fin determinado de acuerdo con sus convicciones científicas y la del exegeta cuya misión es interpretarla tal cual es, entiendo deber sujetarme a esta última; por eso he de circunscribirme a la interpretación estricta de los textos constitucionales, de acuerdo a las propias fuentes que ellos tuvieron en vista; y no he de entrar en teorizaciones que escapan al alcance de la labor impuesta.

Para poder hacerlo así, he redactado el capítulo I de esta monografía, sobre los "antecedentes de la organización económica y rentística de la República Argentina", a fin de hacer conocer, aunque fuera en sus rasgos principales, cuáles fueron los antecedentes propios de nuestro país al tiempo de empezar el período de la organización nacional. Y luego continuando el mismo tema, he consignado los que corresponden a este último, como una resultante de la situación creada durante los cuarenta y tres años transcurridos desde la declaración de la independencia hasta la redacción de la constitución de 1853, período de tiempo que, por lo largo y agitado, cimentó las bases de nuestra primitiva organización, y por lo próximo a la constitución, influyó en forma decisiva sobre sus disposiciones.

Allí dejamos establecido, a base de los antecedentes que citamos al pie de cada disposición, los hechos siguientes:

1°. — Que la América Española era un simple patrimonio personal del Rey de España, una especie de feudo que no pertenecía a la Nación, sino al Rey, lo cual explica la razón de ser de los que hemos llamado la "uniformidad impositiva" del virreynato del Río de la Plata, y aún su unidad fiscal, a pesar de la división interna establecida para la mejor percepción de la renta.

2°. — Que el derecho de “Alcabala”, que formaba una de las principales fuentes de recursos del erario público y que consistía en el cobro de un tanto por ciento sobre el valor de las mercaderías que se vendían o permutaban, era pagado en la ciudad o cabecera principal donde residía el receptor de la Real Hacienda.

3°. — Que el derecho de “almojarifazgo”, o primitivo derecho de aduana, debía ser pagado en los puertos de salida y arribo de la mercadería, y después de la creación del virreynato del Río de la Plata, en el puerto de Buenos Aires, único habilitado para estas provincias, y las de Paraguay y Córdoba del Tucumán.

4°. — Que el “diezmo”, o sea el impuesto sobre los productos del suelo y animales criados dentro de un determinado territorio, y afectados al sostenimiento de la iglesia local, debían ser pagados al obispo en cuya jurisdicción se habían producido o criado, el cual obispado estaba a su vez, subdividido en parroquias. Y en cuanto al excedente de los dos novenos restantes que pertenecían a la Real Hacienda, ellos debían ser cobrados por los recaudadores y llevarse la contabilidad por circunscripciones, cuyos límites jurisdiccionales correspondían a los de cada obispado, y debiendo rendir de ellos cuenta aparte.

5°. — Los derechos de “sisas, derramas y contribuciones” no podían establecerse *sin licencia* expresa del Rey, vale decir, del soberano de la tierra y previa declaración y justificación de la existencia de una *necesidad pública*. Llegada la oportunidad de su implantación, ella se hacía por el sistema de *repartimiento* entre todas las ciudades, villas y lugares, “en cuya distribución debe hacerse *justicia* al establecer y declarar con lo que cada uno deba contribuir. Además, sólo se permitía su implantación con *límites* de cantidad y para *objetos determinados*.

6°. — El derecho de “habería”, confundido a veces y mezclado después con el de almojarifazgo o derecho de aduana, y que recaía sobre las ganancias de los navegantes de comercio, era percibido en los puertos por el receptor de la Real Hacienda, con las mismas formalidades de aquel otro impuesto.

7°. — El impuesto sobre “carretas”, o más bien dicho, impuesto a la circulación de mercaderías, fué establecido con el carácter local a favor de las ciudades y villas por donde aquellas atravesaban.

8°. — El impuesto sobre las “mulas”, tenían más bien el carácter de derechos de exportación, pues se establecieron a las mercaderías que eran llevadas por este medio al Perú, y se cobraba al salir del territorio del virreynato.

9°. — Que el impuesto a las herencias, percibido entre colaterales y extraños, era recaudado y corría a cargo de los ministros de la Real Hacienda, bajo la inmediata dirección de los gobernadores de provincia, y de su producido se tomaba razón en la contaduría principal de la misma provincia. Que la Junta de 1812 mandó que a su respecto se observara la real cédula de 1801 con algunas pequeñas modificaciones sobre la cuantía del impues-

to, conducta que siguió más tarde el gobierno de Córdoba, elevando aún más la cuota impositiva, e imponiendo otras modificaciones a la misma cédula de 1801.

10°. — Que los “empréstitos” que se levantaron en estas colonias, ya fueran en la forma de peticiones, donativos o verdaderos empréstitos, fueron siempre levantados o contratados por el virrey y en la ciudad capital, lugar de su residencia.

11°. — Que todas estas rentas, y salvo las de almojarifazgos, habría, mulas y empréstitos, cobrados siempre en la ciudad de Buenos Aires, por ser el único puerto habilitado para comerciar con estas provincias del virreynato, o ya por ser el lugar de residencia del virrey, fueron precibidas por los recaudadores de la Real Hacienda, para ser invertidos, en parte, en el sostenimiento de los gobiernos locales de provincia a cargo de los gobernadores, audiencias y cabildos también locales; y sólo el excedente que hubiere de esas rentas iba a la capital en donde se llevaba una contabilidad global, y era embareado con destino a España.

Esta es pues la *base histórica* del gobierno local o provincial en materia rentística, que Alberdi decía “debía servir de punto de partida en la organización constitucional del país”. (81)

Fueron éstos los antecedentes que la revolución de Mayo de 1810 *robusteció* más de lo que convenía a las necesidades del país, al decir de Alberdi en el párrafo citado. Para confirmarlo hice mención de los siguientes:

12°. — Producida la revolución, el cabildo de Buenos Aires tomó sobre sí las funciones que correspondían al Virrey Cisneros que había sido destituido, en todo lo referente a la administración del país, tal como lo había hecho antes cuando las invasiones inglesas y durante la ausencia del marqués de Sobremonte en su venida a Córdoba. Pero como este cabildo reconociera que no tenía ninguna superioridad sobre los otros que *funcionaban* en las demás ciudades del interior, les pidió su reconocimiento y el envío de diputados a la Capital a fin de constituir el gobierno definitivo.

13°. — El 10 de Febrero de 1811, la Junta de Buenos Aires decide la creación, en cada capital de provincia, de otra Junta local, en la cual reside toda la autoridad del gobierno de la provincia, o sea la misma que antes correspondía al gobernador intendente. Y al hacerlo, no inventó ninguna organización administrativa, económica ni rentística, sino que reconoció las que ya existían con anterioridad, fortificando aún más, si se quiere, sus poderes.

14°. — Que cuando los fondos de que podía disponer el Estado no alcanzaron para sufragar los gastos de las guerras de la independencia, y se había agotado, además, la posibilidad de los grandes donativos de parte de los habitantes de la nación, el gobierno de Buenos Aires (*y solamente ese gobierno*), impuso contribuciones extraordinarias, mientras dure la necesidad, y su cobro se hacía en forma de repartimiento por grupos de individuos.

(81) J. B. Alberdi. — Bases. — Capítulo XX.

15°. — Que por disposición del Estatuto Provisional del 5 de Mayo de 1815, se confirmaba que solamente “por necesidades y urgencias” del Estado, estaba permitida la implantación de contribuciones extraordinarias. Que cuando ellas fueron levantadas en beneficio de una provincia, no se la pudiera hacer pesar sobre las demás (lo que dá idea de la separación rentística). Y que ellas podían levantar todos los establecimientos que creyeren de utilidad, con los fondos propios y sin perjuicio de los del Estado General.

16°. — El Reglamento Provisorio de 1817, reedita las mismas disposiciones del Estatuto del año 1815.

17°. — La Constitución de 1819 confirma de nuevo todas las disposiciones anteriormente citadas, y vuelve a establecer en forma terminante que, en caso de ser necesario a la implantación de contribuciones extraordinarias, ellas puedan serlo por un tiempo limitado, que no pase de dos años. Y en vez de optar por el sistema del *repartimiento*, propio de los antecedentes federales de la nación, impone que ella sea *proporcionalmente iguales* en todo el territorio, implantando así un método unitario, como era también unitaria el alma de esa constitución.

18°. — Que cuando el Cabildo de Buenos Aires declaró el 11 de Febrero de 1820 que reasumía el mando de su provincia y se separó de las demás, estableció el derecho para sí de levantar empréstitos para los casos de urgencia de su erario, con lo cual introdujo dos novedades: la primera, que una provincia podía contraer empréstitos, facultad que sólo la tuvo el virrey y Buenos Aires como heredera del mismo; y segunda, que para estos casos de urgencia, ya no utilizarían el procedimiento de las contribuciones extraordinarias, sino el de los empréstitos reembolsables por el tesoro de la provincia. Sin embargo, era una novedad menor, porque el empréstito era forzoso y “distribuíble por iguales partes entre las clases de americanos, españoles europeos y extranjeros”, lo cual en el fondo importaba la misma anterior “contribución extraordinaria”, aunque reembolsable.

19°. — Que durante la actuación del ministro García, en las administraciones de don Martín Rodríguez y del general Las Heras, al ser reformados los impuestos imperantes en el régimen español, se establecen como principales fuentes de recursos la contribución directa, los derechos de aduana, de registro, de sellos, de patentes y otros menores.

20°. — Que en el manifiesto dado por el General Las Heras, comunicando a las demás provincias la sanción de la Ley Fundamental, de 23 de Enero de 1825, se habla por vez primera de la formación de un Tesoro Nacional, bajo la base de los aportes hechos por las provincias, “para quitar al gobierno nacional todo lo odioso de una ejecución mal apropiada”,... “sentando decididamente el principio de que cada provincia dispone, administra y distribuye los recursos que le dá su población, su situación o sus peculiares ventajas.

21°. — Conviene aquí hacer notar que este sistema de las contribuciones provinciales como medio de formación del tesoro nacional, fué el mismo que propició Alberdi al redactar el Art. 8 de su proyecto de constitución.

22°. — Que los pueblos del interior de la República rechazaron la constitución de 1826, la que, como he dicho anteriormente, contenía la casi totalidad de las disposiciones de la constitución de 1819 y ha servido a la vez de valioso antecedente a la de 1853 en todo lo que no fuera la organización administrativa y rentística que se proyectaba.

23°. — Que por el Pacto Federal de 1831, se sentaron las bases de una federación de estado, al cual adhirieron todas las provincias confiándose la representación exterior a una Comisión Representativa con asiento en Santa Fé. Esta es la manifestación más clara de la tendencia federacionista que existió entre nosotros, y tiene especial importancia para nuestro asunto porque fué el último acto formal para constituir un gobierno general, empezada ya la tiranía de Rozas, y presentada como el reverso de la constitución unitaria de 1826.

24°. — Que por el acuerdo de San Nicolás de los Arroyos, en cuya virtud fué convocado el Congreso General Constituyente de Santa Fé de 1853, se declaraba el carácter de ley fundamental para la República el tratado de 1831, por haberse adherido a él todas las provincias y mandaba que él fuera religiosamente observado en todas sus cláusulas; al mismo tiempo que se establecía que para sufragar a los gastos que demandaba la administración de los negocios nacionales, las provincias concurrirían proporcionalmente con el producto de sus aduanas exteriores hasta la instalación de las autoridades constitucionales. Y además, que esos gastos debían servir, únicamente para el sostenimiento del gobierno nacional que se creaba “a los solos fines declarados en este Acuerdo”.

25°. — Que por el proyecto de Alberdi se establecía este mismo modo de formación del tesoro nacional, sistema que ha sido desechado por los constituyentes de 1853, en cuyo lugar, colocaron el Art. 4°. con la enumeración de las fuentes de recursos reservadas para la formación del mismo.

26°. — Que por el Art. 18 del proyecto de Alberdi, consagrado bajo el número 17 de nuestra constitución, no hay otros impuestos que los que establezca el congreso general.

27°. — Que por el proyecto de Alberdi, se autorizaba al Congreso para “imponer y suprimir contribuciones y reglar su cobro y distribución”, es decir, se le daba una facultad amplísima que el Congreso Constituyente no aceptó, autorizándolo, en cambio, para “imponer contribuciones *directas*, por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Confederación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan”.

28°. — Que consecuente con este criterio, los constituyentes de 1853 no aceptaron el proyecto de Alberdi en la parte del Art. 69 inc. 4°, o sea la de “designar los fondos” con que se ha de atender al pago de las deudas nacionales, ya que para ello, como para los demás gastos de la administración, se establecieron las fuentes de recurso del tesoro nacional.

29°. — Que cuando el proyecto de Alberdi autorizaba al congreso nacional para “disponer del uso y de la venta de las tierras públicas o na-

cionales", con lo cual entendía serlo todas las de la Confederación que no estuvieran en manos de particulares, el Congreso Constituyente estableció que sólo le reconocía el derecho de "disponer del uso y de la enagenación de las tierras de propiedad nacional", es decir, las que, sin estar poseídas por particulares, se encontraron, a la vez, fuera de los límites jurisdiccionales de las distintas provincias.

30°. — Y por último, que por disposición del Art. 104 de la constitución "las provincias conservan todo el poder *no delegado expresamente a la Confederación*".

Además de estos antecedentes, que forman la *base histórica* — al decir de Alberdi — sobre la que descansa la organización rentística de la Confederación, creo también de necesidad, a los fines de una mejor comprensión del alcance de las cláusulas constitucionales, recordar algunos antecedentes relativos a su organización política, tan íntimamente vinculada a la económica y a la fiscal, que podríamos decir, son tan indispensables como aquéllas, pues se refiere al alcance que en todo tiempo se ha dado como órbita de acción del gobierno federal. Entre ellos tenemos:

31°. — Que por el Reglamento del 22 de Octubre de 1811, fijando las atribuciones, prerrogativas y deberes, de los poderes Legislativos, Ejecutivo y Judicial, la Junta Conservadora estableció en el Art. 4°. de la sección I, que "la declaración de guerra, la paz, la tregua, tratados de límites, de comercio, nuevos impuestos, creación de tribunales o empleos desconocidos en la administración actual y el nombramiento de individuos del Poder Ejecutivo, en caso de muerte o renuncia de los que lo componen, son asuntos de su privativo resorte".

32°. — Que en el oficio del Cabildo al Gobierno de Buenos Aires, creando la Gobernación Intendencia, el 11 de Enero de 1812, se establece como sus fines el "establecer un ejército bien disciplinado, proporcionar un tesoro suficiente a mantenerlo, sostener el sistema de las Provincias Unidas y, en fin, promover y conservar las relaciones exteriores con la mayor ventaja en el orden diplomático".

33°. — Que en el estatuto dado al Poder Ejecutivo el 27 de Febrero de 1813, se le atribuyen las siguientes funciones: ejecutar las leyes y decretos del Estado, mandar las milicias, nombrar los funcionarios, dictar los reglamentos y ordenanzas para la ejecución de las leyes, administrar las rentas, proveer a la seguridad interior y exterior, mantener las relaciones exteriores y firmar tratados, y citar a reunión de la Asamblea General Constituyente.

34°. — Que por el Estatuto Provisional de 1815, se fijaba como los deberes del cuerpo social los de "garantir y afianzar los derechos del hombre, mensionados en el Art. 2 del capítulo I; cuya declaración es repetida en el Reglamento Provisorio de 1817.

35°. — Que al celebrarse el Tratado del Pilar el 23 de Febrero de 1820 entre las provincias de Buenos Aires, Santa Fé y Entre Ríos, se establece como su objeto los de "poner término a la guerra, proveer a la segu-

ridad ulterior y concentrar sus fuerzas y recursos en un Gobierno Federal destinado a ese fin”.

36°. — El Congreso de 1825 al declararse constituyente y dictar la ley del 23 de Enero de ese año, declaró en el Art. 4°. de la misma que “Cuanto concierne a los objetos de la independencia, integridad, seguridad, defensa y prosperidad nacional, es del resorte privativo del Congreso General”.

37°. — Por el Pacto Federal de 1831, cuya importancia ya hemos hecho notar, dado que se le tomó como Ley Fundamental por el tratado de San Nicolás de los Arroyos, se estableció que las atribuciones de la Comisión Representativa serían las siguientes: “Art. 16. — Celebrar tratados... declarar la guerra... ordenar el levantamiento de ejércitos... determinar el contingente de tropas con que cada provincia debe contribuir... o invitar a las demás provincias a la celebración de un Congreso General Federativo”.

38°. — Y por fin, que el manifiesto dirigido por el general Las Heras como gobernador de la provincia de Buenos Aires, a las provincias del interior, sobre la Ley Fundamental, decía que, conservando las provincias todos sus poderes, habían resuelto formar la Nación “con el fin de asegurar la prosperidad particular y de obtener aquellas ventajas que sólo pueden esperarse de una asociación nacional”.

Estos fueron los antecedentes de orden político y económico que debieron tener presente los congresales de 1853, cuando se propusieron redactar el código fundamental de la nación. De aquí que para dar mayor fijeza a sus propósitos y para que se viera con claridad la pureza y el alcance de sus intenciones, antes de dar comienzo a la redacción del articulado, formularon aquella declaración de carácter general que debía encerrar, en breve síntesis, todos los antecedentes y motivos que podían guiarlos al llenar su fin, y a los cuales, como postulados superiores, era su voluntad someter el resultado de sus deliberaciones.

Ese preámbulo, variado del que redactó Alberdi, en razón de esas mismas circunstancias y antecedentes que éste no mencionó, contiene la declaración de que el Gobierno Nacional se constituye para “constituir la unión nacional, afianzar la justicia, consolidar la paz interior, proveer a la defensa común, promover el bienestar general y asegurar los beneficios de la libertad”. De él — a pesar de que contiene la declaración de los fines que son propios de todo gobierno — se puede decir lo que Alberdi dijo del suyo y como nota al pie de su redacción: “Los Estatutos constitucionales, lo mismo que las leyes y las decisiones de la justicia, deben ser motivados. La mención de los motivos es una garantía de verdad y de imparcialidad, que se debe a la opinión, y un medio de resolver las dudas ocurridas en la aplicación por la revelación de las miras que ha tenido al legislador y de las necesidades que se ha propuesto satisfacer. Conviene pues que el preámbulo de la constitución argentina exprese sumariamente los grandes fines de su instituto. Abrazando la mente de la Constitución, vendrá a ser la antorcha que disipe la obscuridad de las cuestiones prácticas, que alumbré el sendero de la legislación y señale el rumbo de la política del gobierno”.

Para poder interpretar debidamente el espíritu de la constitución cuando determinó la órbita de acción del gobierno federal, y señalar en su verdadero y justo alcance la limitación que para ello le imponían “los pactos preexistentes” de que habla, pactos que han sido olvidados por la totalidad de los autores cuyas opiniones hemos transcrito sobre el tema que nos ocupa, es que hemos debido hacer la reseña histórica que ha precedido.

“Los tratados invocados arriba — según el informe de la comisión de negocios constitucionales en la convención de 1853 — han *reconocido* que estas soberanías independientes son sin embargo, miembros de una misma familia, y que deben tener un gobierno que las abrace a todas, las represente en el exterior como cuerpo de nación, vijile por su bienestar y engrandecimiento, y las proteja tanto en el goce de sus instituciones peculiares, como en su seguridad e independencia. A este Gobierno ha llamado la Comisión *Gobierno Federal*, y le ha dividido en los ramos que la experiencia aconseja, para que pueda llenar con perfección y seguridad la misión benéfica de todo Gobierno”. (82)

Los tratados a que hace referencia el preámbulo, y cuyos resúmenes hemos dado más arriba, determinaron el carácter de gobierno limitado a funciones y con facultades también limitadas, que se reconoce en el gobierno federal. Por eso Bas, hablando de las declaraciones que aquél contiene, dice: “En estas generalidades la Carta fundamental de la República ha querido determinar la naturaleza de los dos gobiernos que ella crea, estableciendo que el Gobierno federal es una *autoridad de facultades limitadas y taxativas*, delegadas en él por el pueblo nacional a los solos efectos del ejercicio del poder que le *confiere*, en tanto que las provincias conservan todas las atribuciones que no se han dado a la Nación”. (83)

Alberdi reconoció la necesidad de la existencia de un gobierno con facultades limitadas, para que fuera posible la organización nacional, y así lo planeó en sus Bases. Dando los fundamentos de esta su opinión, decía que “la esfera del gobierno federal comprende un *número determinado de cosas*, que son las que interesan al bien *común* de las provincias; mientras que los gobiernos provinciales conservan bajo su acción inmediata *todos los intereses locales* de sus provincias respectivas, la administración de justicia en asuntos civiles y criminales que afectan a la propiedad, a la vida, al honor, a la libertad de los ciudadanos, la legislación local y el gobierno inmediato del pueblo”. (84)

Y es en virtud de ese mismo aspecto institucional de nuestros gobiernos que López Varela ha dicho: “El Estado Argentino es pues, una reunión y coordinación de autonomía (las provincias) que practican a nombre de los principios del “self government” los poderes que no han delegado a la Nación; estos poderes están consignados en los Arts. 104, 105, 106 y 107, al decir el primero que nos dá la regla fundamental de la separación de los poder-

(82) José María Zuviría. — Los Constituyentes de 1853. — Anexo C, pág. 264.

(83) Arturo M. Bas. — D. Federal Argentinc, t. 2, pág. 76.

(84) Juan B. Alberdi. — Obras completas, t. 1, pág. 240.

res de la Nación y de las provincias: "Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta constitución al Gobierno Federal. . . . etc."; el 105: "Se dan sus propias instituciones y se rigen por ellas. Eligen sus gobernadores, sus legisladores y demás funcionarios de provincia, sin intervención del gobierno federal"; el 106: "Cada provincia dicta su propia constitución, conforme lo dispuesto en el Art. 5°"; el 107, enumera poderes en su mayor parte de orden económico, teniendo en cuenta el bienestar general". (85)

Por otra parte, y ya refiriéndonos más directamente al punto que nos ocupa, considero de oportunidad citar la opinión de Ruza, quien al estudiar las bases constitucionales del sistema impositivo argentino y luego de mencionar las dificultades inherentes a la fijación del sistema rentístico de una federación, por contraposición a la simplicidad con que se presenta en los gobiernos unitarios, dice así: "No hay duda, que los constituyentes de 1853 estuvieron compenetrados de estas dificultades; pero, además de las razones de orden científico y práctico, influyó en su ánimo la razón política de que necesitaban dotar al Estado de los recursos suficientes para el cumplimiento de sus finalidades, sin rozar en esto la susceptibilidad de las provincias. La cuestión tiene, pues, en el caso de la República Argentina, características especiales. . . ."

"Es oportuno establecer que en esos tiempos ya habían comenzado a evolucionar las ideas en el sentido de admitir también, a la par de los impuestos directos, en los cuales se cimentaban esencialmente las finanzas públicas, los impuestos indirectos, reconociéndose que los consumos constituían manifestaciones de riqueza. . . ."

"Estas referencias demuestran con claridad que los convencionales de 1853, tuvieron la noción exacta de lo que debía ser el régimen impositivo de la nación que se organizaba definitivamente y del sistema que más convenía a la misma". (86)

Observaciones de idéntica naturaleza son las que formula González Calderón, quien después de hacer notar que "La constitución es así una concesión de poderes al gobierno federal, y los poderes nacionales no pueden válidamente ensanchar, bajo pretexto alguno, la esfera limitada que la constitución les ha trazado, no puede por interpretación hacerse lo que no se podría hacer por disposición expresa de la ley", como lo ha resuelto la Corte Suprema (t. 9, pág. 384), se expresa así:

"La más segura regla para interpretar la constitución, dice otra sentencia de la misma Corte, es contemplar la naturaleza y objetos de los poderes particulares, deberes y derechos, *con las luces y auxilios de la historia contemporánea*; y dar a cada palabra su justa fuerza, consistente en su legítimo significado, tanto como asegure la consecución de los fines tenidos en mira". *Cada palabra de la Constitución, debe tener su valor propio y su adecuado sentido, porque es evidente que en todo este instrumento no hay pala-*

(85) M. López Varela. — Régimen Impositivo Argentino, pág. 62.

(86) A. Ruza. — Finanzas. Cap. 3, párrf. 7.

bras innecesariamente empleadas o inactivamente agregadas; y ellas deben ser tomadas en su sentido natural, porque debe presumirse que los que las redactaron tuvieron intención de significar lo que decían”.....

“Esta parte de la constitución argentina hubo de requerir, en el Congreso de 1853, especial consideración y prolijo examen, para arbitrar, a este respecto, soluciones adecuadas a la naturaleza y al significado real del régimen político que se adoptaba como base fundamental de las instituciones del país, el régimen federal; porque no solo el gobierno central debía proveer a los fines de su creación, sino que también deberían hacerlo independientemente los gobiernos particulares de las catorce provincias autónomas. En un estado consolidado, la tarea es mucho más fácil para los constituyentes, pues aparte de las reducidas fuentes de recursos que se dejan a las municipalidades, queda al gobierno nacional una vasta y abundante esfera de acción para obtener del pueblo las rentas o ingresos que han de formar su tesoro fiscal”. (87)

Con estos antecedentes a la vista, ya podemos entrar a conocer de las deliberaciones del congreso de 1853. Pero a fin de compenetrarnos más del espíritu que allí debió reinar, bueno será que recuerde dos hechos que, en mi entender, tienen capital importancia para una mejor comprensión del punto que nos ocupa.

El primero es que — como ya lo dijera anteriormente — los constituyentes de 1853, antes que financistas adheridos a un sistema dentro del cual quisieran amoldar la futura separación de los poderes en materia rentística, eran políticos que tenían por misión organizar la nueva nación bajo la base del sistema federal y de los pactos preexistentes, para terminar con el período de luchas intestinas que habían aniquilado sus energías y cuyos sufrimientos no podían olvidar ninguno de ellos.

Y el segundo es que, como consecuencia de lo primero, debieron alejar de sus pensamientos y de las leyes que fueran su expresión, todo nuevo motivo de discordia entre los pueblos. Y para ello, no era por cierto el mejor sistema el de implantar un régimen rentístico que diera facultades concurrentes a la nación y a las provincias para recaudar sus rentas gravando las mismas fuentes. Las facultades concurrentes que se reconocieron a favor de la Nación y de las Provincias, lo fueron en todo aquello que suponía o podía suponer una acción individual o conjunta para proporcionar al pueblo de la República un mayor bienestar, ya que ambos gobiernos no tienen en definitiva otro objetivo que la mayor felicidad de sus habitantes, dentro del concierto organizado del Estado. Pero suponer facultades concurrentes en todo aquello que signifique exacciones, y dirigido y planeado para pesar sobre fuentes que en esos momentos no alcanzaban a satisfacer a ninguno de los gobiernos, implica, o desconocer el espíritu de los pueblos en el momento de dictarse la constitución, o sostener que los hombres de 1853 quisieron dar la paz a los pueblos con medios que sólo discordias podían producir. Ambas

(87) J. A. González Calderón. — Obra citada, t. 3, págs. 46 y 52.

conclusiones chocan contra los antecedentes relatados y contra la verdad de los hechos, y ello nos fuerza a desecharlas por contrarias a toda buena exégesis de la ley..

Además, los constituyentes que tomaron por modelo la carta americana, no podían ignorar los conflictos a que allí había dado lugar la falta de claridad de esa ley en lo que se refiere a la separación de las fuentes impositivas de la nación y de los estados particulares. No podían ignorar que Hamilton, en la convención de Nueva York, observó que si los Estados Unidos y ese Estado establecían una imposición sobre un artículo determinado y el individuo no pudiera pagar ambos, la parte que primero lo colectara tendría la propiedad. Consecuente con esa doctrina y no pudiendo negar que ello debía ser una fuente permanente de conflictos entre ambas autoridades, es que siendo secretario del tesoro, en su informe de Enero de 1790 sobre "Una disposición para el auxilio del crédito público de los Estados Unidos", recomendó la apropiación de las deudas del Estado particular, fundándose entre otras razones en que, si se le dejaba la obligación y la carga de proveer al pago de sus deudas, debieran dársele los recursos necesarios, con lo cual se establecería competencia que reclamaría complicados reglamentos, porque de otro modo traería discordancia y confusión, tan pronto como ramos particulares de una industria fueran recargados, por acumulación de impuestos sobre ellos, en el ejercicio simultáneo de las facultades impositivas de una y otra autoridad.

Para resolver estas dificultades, y mientras se adoptaba el temperamento que proponía, aconsejaba una política de necesidad, de moderación y de indulgencia. (88)

Pero como hace notar Kent, "en ninguna parte él resuelve la dificultad, en el caso de faltar esa indulgencia mutua, cuando hay establecida una imposición concurrente sobre el mismo objeto, y que no pudiera soportar ambas. Dice solamente que los Estados Unidos no tendrían derecho a abolir la imposición del Estado. Esto no se cuestiona; pero, no tendrían derechos los Estados Unidos a declarar, que sus impuestos son impuestos hipotecarios desde el tiempo en que fueron impuestos?, y no tendrían por supuesto, derecho a ser pagados primero?, y no debe el recaudador del Estado en todos los casos abstenerse y esperar hasta que la imposición nacional esté colectada, antes de que proceda a colectar su imposición de Estado, del objeto exhausto? (89)

De aquí nació la doctrina de Story de la prioridad de los Estados Unidos como acreedores de privilegio sobre los créditos de los estados particulares, doctrina que después fué adoptada por la jurisprudencia de la Corte Suprema de aquella nación. (90)

Y como estas mismas dificultades "son en sí mismas muy suficientes para conmover los fundamentos de todo gobierno, cuando no se ha calculado

(88) Hamilton. — El Federalista. Cap. XXX a XXXIII.

(89) James Kent. — Gobierno y Jurisp. de E. Unidos. Sección IX.

(90) J. Story. — La Constitución federal de los E. Unidos, N° 501/4.

con habilidad *una regla que fije de una manera permanente la repartición del impuesto, y cuando al contrario, el modo de hacer esta repartición, tiene que discutirse de nuevo en cada nueva contribución*”, como dice el mismo Story (N° 495), es que el mismo Hamilton fué forzado a exclamar: “*Qué remedio puede haber para esta situación sino un cambio del sistema que la ha producido, sistema falaz e ilusorio de cuotas y requisiciones? Qué sustituto puede imaginarse para este ignis fatuus financiero, sino el de permitir al gobierno nacional levantar sus propias rentas por los procedimientos ordinarios de las contribuciones, autorizados en toda constitución de gobierno bien dispuesta?*”. (91)

Decía, pues, Story, que había necesidad de buscar una regla que fijara de manera permanente las atribuciones de uno y otro poder para levantar contribuciones, y Hamilton se vió en la necesidad de preconizar un cambio del sistema de la concurrencia que había establecido la constitución de los Estados Unidos. Cómo era posible entonces que nuestros constituyentes pudieran adoptar el mismo sistema rechazado ya por la experiencia de la nación que tomaron por modelo, y confiaran en la existencia de ese mútua tolerancia de parte de ambos gobiernos, nacional y provisional, para armonizar criterios, respecto a la recaudación de los impuestos, en los precisos momentos en que Buenos Aires se negaba a formar parte de la Confederación, y se negaba precisamente por no entregar a la nación la renta de sus aduanas? Podían esperar que la jurisprudencia estableciera la línea separativa de ambas jurisdicciones, o el grado de preeminencia de los derechos de la nación sobre los de las provincias, cuando aún no existía el tribunal con jurisdicción suficiente para dictar ese fallo? Podían imponer a los gobiernos de provincia la obligación de esperar a que el gobierno nacional terminara de levantar el tributo impuesto sobre un artículo determinado, para recién entrar a percibir el suyo?

No es posible suponer semejante absurdo. Los constituyentes eran hombres de provincias que si buscaban con ahinco la unión nacional como fuente de mayor bienestar, eran al mismo tiempo representantes de sus pueblos respectivos, y como tales, no podían brindarles el presente de nuevas discordias en momentos en que se buscaba terminirlas por completo; ni tampoco ellos, que habían rechazado por repetidas veces las constituciones unitarias, podían tratar de aniquilar a las provincias en materia rentística, para entregar en manos de la nación la totalidad de las fuentes impositivas. La verdad era muy otra, como lo atestigua la Historia.

Por eso establecieron un régimen de perfecta separación en materia rentística, como condición indispensable para el mantenimiento de la paz entre los pueblos. Dieron al gobierno nacional suficientes medios para llenar los fines que la misma constitución demarcaba, y la pretendida facultad concurrente de las provincias con la nación, no es otra cosa que el producto de una confusión en las ideas, fruto de la incomprensión de nuestro régimen institucional, como lo veremos más adelante.

(91) Hamilton. — El Federalista. Cap. XXX, pág. 228.

Dicho ésto, demos comienzo al estudio de las opiniones vertidas en el seno de la Convención Constituyente, y ha de serme permitido hacer las citas y transcripciones con alguna extensión, la necesaria para obtener la mayor claridad del pensamiento imperante, ya que el error de muchas de las opiniones emitidas sobre este punto provienen o de un desconocimiento total, o a lo menos poco exacto, de las ideas imperantes en aquel congreso.

En el informe presentado por la Comisión de Negocios Constitucionales, al tratar sobre este punto se decía:

“La Comisión confía en que V. H. hallará acertada la elección que se ha hecho de los ramos que han de formar el tesoro nacional, los cuales se reducen casi exclusivamente a las contribuciones *indirectas* de origen aduanero y al producto que proporcionen las tierras de propiedad nacional. En esta parte el proyecto ha confirmado las disposiciones del Directorio, no por respeto ciego a sus medidas económicas, sino por cuanto aquella autoridad fué acertada en dictarlas y *consiguió* con respecto a ellas *plena aprobación de todos los pueblos*. Si el Gobierno Federal ha de corresponder a los fines de su creación, es preciso que tenga en sí todos los medios de engrandecer el país, de defenderle y hacerle rico y feliz; es necesario que cuente con elementos pecuniarios abundantes, y provenientes de ramos fáciles de arreglar, de vigilar y percibir.

“Si se tienen en vista el cúmulo de atribuciones onerosas que se dan al Gobierno Federal, y al mismo tiempo se forma balance exacto de los recursos actuales de la República, se verá que por mucho tiempo el Tesoro federal ha de ofrecer un déficit considerable, el cual sólo podrá llenarse con los ramos que se le asignan, a fuerza de inteligencia, de constancia y de la perfecta realización de las miras a que tienden las disposiciones del Código en proyecto. En nuestro país, donde el arte no ha puesto aún su mano sobre los obstáculos de la naturaleza que demoran o embarazan el trámite en la vasta extensión del territorio, mucho hay que gastar para aplicar los perfectos y adelantados medios de la época a la circulación de los productos de consumo y de exportación. El personal necesariamente numeroso de la administración ha de ser rentado con largueza. Los agentes diplomáticos deben representar dignamente a la República y a su Gobierno en el extranjero. El ejército y la marina ha de existir a expensas del mismo tesoro; con él ha de sostenerse el Culto católico; y por último, el Gobierno Federal reconoce como uno de sus primordiales deberes el igualar el déficit de toda provincia confederada cuya renta no alcanzare a satisfacer sus necesidades interiores”.

“Bien conocerá V. H. que las contribuciones *directas* conque el Gobierno Federal puede gravar a la Nación, no serán impuestas sino en aquellos casos en que la existencia independiente del pueblo esté en peligro, o cuando la opinión se adelante a ofrecer lo que una palpable utilidad llegase a exigir. Porque en éste como en cualquier otro acto del Gobierno creado por el proyecto, es preciso contar con que las personas que le componen en el Congreso y al frente de los demás poderes, son argentinos, conocen las necesidades del

país, y están más que nadie interesados en *no romper la armonía del movimiento de la máquina que se les confía*". (92)

Notemos que esto es lo *único* que referente a la formación del tesoro nacional dijo la comisión de negocios constitucionales del congreso constituyente, y que dentro de los párrafos transcriptos, se dicen tres cosas: la primera, se fijan las materias a cargo del gobierno federal; la segunda, es que se dicen claramente que las casi "únicas" fuentes de recursos que se les entregan son las aduanas y lo que produzcan las tierras de propiedad nacional; y tercero, que las contribuciones directas se reservan para casos extraordinarios, y de las cuales los hombres de gobierno no deben abusar, para no romper la armonía del movimiento de la máquina que se les confía.

Se quiere una manifestación más clara de la separación neta y expresa de las fuentes que pueden gravar uno y otro gobierno?

Ya en el seno de la Convención, el señor *Gorostiaga*, en su calidad de miembro informante del proyecto de constitución, y contestando al convencional *Leyba* que propuso un artículo "en cuya redacción se había valido de las mismas palabras del distinguido publicista *Alberdi*", obtuvo la palabra y dijo: "Que como miembro informante de la comisión, se contraería primero a demostrar alguno de los fundamentos y razones que aquella había tenido para establecer el artículo en discusión, y que después contestaría a las aducidas por el señor diputado por Santa Fé.

"Que se contraería a hacer el examen de las obligaciones que se imponían al gobierno, y manifestar si guardaban proporción con las rentas y recursos que se lo asignaban. Que uno de los primeros deberes de la administración era el pago y consolidación de la deuda nacional, tanto exterior como interior, porque de ella dependía su crédito. Que la Nación reconocía tres deudas exteriores... Que la deuda interior extensiva a todas las provincias y de que la nación debía hacerse cargo... Que a las rentas de todas estas inmensas deudas se reunían todos los gastos de administración, culto, ejército, armada, etc.; que después se vería si lo que se daba al gobierno general, para hacer frente a todas estas obligaciones, alcanzaba a cubrirlas...

"Que *todo lo que se daba al gobierno*, era lo que fijaba el artículo en discusión y es como sigue: "El gobierno federal provee a los gastos de la nación, con los fondos del tesoro nacional, formado de los productos de importación y exportación de las aduanas, del de la venta o locación de tierra de propiedad nacional, de la renta de correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso general, y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo congreso para urgencias de la Nación o para empresas de utilidad nacional.

"Que examinaría estos recursos principiando por el último de ellos.

"Que siendo el segundo: de las contribuciones que equitativa y pro-

(92) José M. Zaviría. Los Constituyentes de 1853, Anexo C, pág 266/8.

porcionalmente a la población imponga al congreso general, uno de los recursos *que quedaba a las provincias*, era natural que no se echase mano de él sino en circunstancias muy excepcionales". (93)

En la sesión siguiente se continúa la discusión de este artículo 4º. y tomando de nuevo la palabra el convencional Gorostiaga, se expresa así: "Que se le había preguntado qué rentas se dejan a las autoridades provinciales para atender a sus respectivos gastos? Que él respondería a la vez con otra pregunta: Qué rentas se dejan a la autoridad nacional, para hacer frente y responder dignamente a los altos deberes y penosos cargos que se le imponen? Y qué gastos y pensiones quedan, a las provincias confederadas después de los que asume el gobierno nacional y que se hallan consignados en la presente constitución?

Agregó que sentía no conocer otra estadística que la de la provincia de Buenos Aires, de que se había ocupado ya, para hablar con igual precisión sobre las demás; pero que interpelaba al señor diputado de Santa Fé, para que, como ministro general de ella, ilustre la materia con datos estadísticos; que exprese las rentas que tiene *fuera* de los derechos de importación y exportación y cuales sus gastos fuera de los que asume sobre sí el gobierno federal. Que por los periódicos de esta ciudad, que había tenido a la vista, las rentas de esta provincia, incluyendo los derechos de patentes, papel sellado, corrales, impuestos sobre las herencias, boletos de marcas, multas policiales y *contribución directa*, importaba, excluyendo los derechos de importación y exportación, la mitad de las rentas de la provincia; y que en su concepto esa mitad era suficiente a cubrir los gastos de ella, deducidos los que quedan a cargo del gobierno federal, como administración de aduanas, culto, ejército, defensa de las fronteras, lista civil y militar, etc. etc.

"Que para llenar tantos deberes, aún creía insuficientes las rentas *que se la acordaban*, puesto que ni era fácil negociar un empréstito cuya base era el crédito, marchito entre nosotros, con el monto de nuestras deudas por capital e intereses y por nuestra misma situación política; que tampoco podemos vender tierras con gran provecho nacional sin dar, previamente, garantías al derecho de propiedad que se transfiera en ellas; garantías que pueden mucho de la respetabilidad y desahogo del mismo gobierno.

"Que era verdad que dicho señor Alberdi aconsejaba que el tesoro nacional se formara con derechos impuestos a las provincias, proporcionalmente; pero que, al emitir ese consejo, había declarado también que sus trabajos eran abstractos; que con ellos hacía un molde en que creía debía vaciarse nuestro sistema político, pero no determinaba su magnitud y dimensiones; que aconsejaba al mismo tiempo que la aduana fuese una dando al Congreso la facultad de crear y suprimir otras". (94)

Al convencional Gorostiaga contesta el señor Leiva, oponiéndose a la sanción del artículo, tal cual estaba redactado, por ser contrario a lo establecido en el acuerdo de San Nicolás de los Arroyos.

(93) Actas del Congreso. Sesión del 22 de Abril de 1853.

(94) Actas del Congreso. Sesión del 23 de Abril de 1853.

Toma enseguida la palabra el convencional *Seguí*, quien dice lo hace "para apoyar las observaciones del señor Gorostiaga, y dijo: que conceptuaba de tan vital importancia el artículo en discusión del proyecto, que se atrevía a asegurar que, si él no se sancionaba tal cual había sido redactado por la comisión, sería inútil, sin resultado alguno, impracticable y hasta ridícula la constitución de los pueblos argentinos".

Aclarando su pensamiento se mostró partidario de dar a la nación facultades ilimitadas en materia de impuestos, por considerar "que no era prudente ni acertado cerrarle ninguna de las fuentes rentísticas del país", no obstante lo cual, terminó su discurso diciendo: "Finalmente, el señor diputado concluyó diciendo: que votaría en favor del artículo tal cual estaba redactado, ya que lo haría como argentino, en nombre de la nación, y como representante de Santa Fé, en nombre de los intereses bien entendidos de la provincia, la que, si al despojarse de sus derechos de importación y exportación, hacía, impropiamente hablando, un sacrificio, sería, a no dudarlo, recompensado con usura con el engrandecimiento, prosperidad y riqueza que la constitución nacional, una vez plantificada, derramaría a manos llenas en toda la extensión de su territorio". (95)

Ningún otro convencional hace uso de la palabra sobre este asunto, y en el acta del Congreso Constituyente se consignan estas palabras: "Después de ligeras observaciones y explicaciones que pidieron los señores Zenteno y Seguí y que fueron satisfechas por los señores miembros informantes de la comisión, se votó y resultó *operada por unanimidad*".

Esta aprobación del Art. 4º. tal como lo había redactado la comisión, y dada por la totalidad de los miembros del congreso, significa a las claras que de los *únicos* derechos que ordinariamente se despojaban las provincias en beneficio del tesoro nacional, eran los que provenían de la importación y exportación de mercaderías, vale decir, del producido de las aduanas establecidas en sus territorios, derechos que, según Gorostiaga, importaban la mitad de las rentas de la provincia, mitad que pasaba a poder de la Nación.

Continúan las sesiones del Congreso discutiendo cada uno de los artículos de la nueva constitución, y al llegar al 64 (que corresponde al 67 actual), sólo se trata de la facultad de creación de un Banco Nacional, comprendida la emisión del papel moneda.

Sobre el inciso 2º., por el que se autoriza al Congreso para "imponer *contribuciones directas* por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Confederación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del estado lo exijan", las actas guardan absoluto silencio. Por qué?. Acaso no valía la pena detenerse a tratar el punto? Si alguna duda se hubiese suscitado en el ánimo de los convencionales respecto a la interpretación de este artículo, ya fuera aislado, o ya frente a

(95) Actas del Congreso. Sesión del 23 de Abril de 1853.

de esa discusión o el alcance de esa duda y la interpretación que se le dió.

Guardan silencio, decía. (96) Por qué? La respuesta surge nítida, a mi entender: porque la disposición del Art. 64 no es otra cosa que la simple enumeración de atribuciones conferidas por la constitución al congreso general, entre las cuales se encuentra la de levantar impuestos para la formación del tesoro nacional, de acuerdo a lo preceptuado en el Art. 4° ya mencionado. Y tan es exacta esta interpretación, que el silencio con que es escuchada la lectura de este artículo, guarda concordancia con la unanimidad de sufragios que obtuvo el Art. 4° al ser sancionado en donde se dijo que las fuentes de recursos que allí se reconocían a favor del gobierno nacional, eran *todas las que se le daban*. Allí se conformaron todas las opiniones con su redacción y con su alcance; aquí no existe duda sobre su contenido.

Además, para la ciencia y el lenguaje de los constituyentes, no hay otras *contribuciones directas* que la contribución *territorial*, implantada en la reforma del ministro García al ser suprimidos los impuestos establecidos durante la colonia y para sustituir al "diezmo".

Este era así mismo el empleo que de la palabra "contribución" se hacía en las leyes españolas de presupuesto, en donde se habla de contribuciones directas e indirectas, a pesar de lo cual, el nombre de contribución sólo se aplica al impuesto territorial y al industrial (que entre nosotros no existía), y sin designarse con él a ningún impuesto indirecto. (97)

En ninguna parte de los discursos ni de las actas del Congreso se menciona la distinción entre impuestos directos e indirectos, terreno al cual quieren llevar las discusiones muchos de los comentaristas, olvidando que esa distinción no la hicieron los constituyentes. Ellos usan, tanto en la redacción del Art. 4°, como en la del inc. 2° del Art. 64, como en la discusión del primero, la palabra "contribución" y no la de "impuesto".

Cuando el convencional Gorostaaga habla en la sesión del 23 de Abril y hace la enumeración de los impuestos que la provincia de Santa Fé cobra a sus habitantes, todo en refutación del convencional Seguí, menciona los derechos de importación y exportación, de patentes, papel sellado, corrales, impuestos sobre herencias, boletos de marca, multas policiales y *contribución directa*. Todos ellos, dice, quedan en beneficio de la provincia, menos los de importación y exportación que pasan a ser propiedad de la nación. Y cuando en la misma sesión, el mismo señor Seguí, como ministro de Santa Fé y representante de esa provincia en el congreso, pronuncia la parte final de su discurso, dice que se *despoja* (únicamente) de los derechos de importación y exportación. La contribución directa, vale decir, el impuesto territorial, queda así consagrado como impuesto de las provincias.

"Donde la ley no distingue, nosotros no debemos distinguir", dice el aforismo latino. De modo que cuando la ley habla de "contribuciones directas", con el alcance de "impuesto territorial", no podemos nosotros entrar

(96) Actas del Congreso. Sesión del 27 de Abril de 1853.

(97) Véase Enciclopedia Universal de Espasa, palabra "contribución".

a decir que su pensamiento fué de hacer la distinción entre "impuestos directos" e "impuestos indirectos".

Pueda ser que como opina el señor Ruza, a la época de la convención ya se empezara a hacer la distinción entre los impuestos directos y los indirectos, por comprender que los consumos forman también una manifestación de riqueza (98) y que sea de ésto una confirmación el hecho de que Alberdi en su "Sistema Económico y Rentístico de la Confederación Argentina" ya habla de él. Pero también es verdad, fuera de lo ya dicho, que Alberdi era un especializado en materias económicas, y por ésta causa, era más lógico que conociera antes que otros compatriotas suyos, por su erudición y por sus viajes, las expresiones científicas y las novedades que en estas materias se podían producir.

Fuera de ésto, existe un hecho cierto y es el de que Alberdi escribió su "Sistema Rentístico" después de la constitución, y en él, como lo reconoce el mismo señor Ruza "ya no sostiene su primitivo proyecto", lo que implica que, a base de conocimientos nuevos, su pensamiento había evolucionado.

Si lo que dice Ruza respecto a la fecha del nacimiento de la distinción entre impuestos directos e indirectos no es históricamente exacto, puesto que una de las reformas introducidas por la Revolución Francesa fué precisamente la supresión de los impuestos indirectos que existían en esa época, y que por el fracaso financiero de la revolución debieron ser restablecidos (99), pudiera ser exacto que esa falta de conocimiento a los impuestos sobre el consumo, como manifestaciones de riqueza, pudo ser conocida entre nosotros recién en esa época.

Sea ello como fuere, no se está viendo a las claras, que el sistema rentístico que tuvieron presente los convencionales, es el que *regía en esos momentos* en las distintas provincias de la Confederación? Y no es igualmente exacto, por lo que hemos visto, que ese régimen impositivo era el mismo que existió durante la colonia, sin haberse cambiado uno solo de sus impuestos, salvo la modificación introducida para Buenos Aires por el ministro García?

Cómo entonces negar que si el Congreso Constituyente atribuyó a la Nación la renta de aduanas, en su doble faz de derechos de importación y exportación, fué porque desde que existieron estas colonias ellos habían correspondido al virreynato y se cobraban en los puertos bajo los nombres de "almojarifazgo" y "habería", en los puertos húmedos, y de "mulas" en los puertos secos?

Cómo negar que si el mismo Congreso atribuyó a la Nación el producto de la venta y locación de las tierras de propiedad nacional, fué por considerar que élla era la única y legítima heredera del patrimonio particular del Rey de España, entre cuyos dominios estaba toda aquella de que no había dispuesto con anterioridad, por venta o por merced? Tal era el

(98) A. Ruza. — Finanzas, Cap. III, párrf. VII.

(99) Leroy-Beaulieu. — Science des Finances, t. 1, pág. 324/25.

pensamiento de algunos constituyentes, y tal se hubiera declarado, a no ser la oposición de las provincias que reivindicaban para sí las tierras que, en esta misma situación, quedaban comprendidas dentro de sus respectivas jurisdicciones.

Cómo no ver que si el mismo Congreso reconocía también a favor de la Nación el derecho de contraer empréstitos, y no hacía igual declaración a favor de las provincias (antes bien, en el proyecto de Alberdi se les prohibía, Art. 105), era porque durante la colonia no hubo otros empréstitos que los contraídos por el virrey, ni durante la emancipación otros que los contratados por Buenos Aires, en su carácter de encargada de la representación exterior y para fines de utilidad nacional?

Cómo no ver que si el mismo Congreso establecía que las rentas del correo debían ser de propiedad nacional, era porque al mismo tiempo se le encargaba de reglar el comercio interior y exterior, al cual está tan estrechamente ligado, siguiendo en esto a la Constitución Suiza de 1848?

Y por último, cómo no ver, que si durante la colonia no hubo otros impuestos ni fuentes de recursos a favor del virreynato, que los producidos por las aduanas y los empréstitos, tampoco la constitución sancionó otros a favor del tesoro nacional? Y que ella dejó así establecido que todos aquellos impuestos y fuentes de recursos (menos los prohibidos como el de "mulas", derecho al tránsito) que durante la colonia habían sido percibidos en cada provincia para cubrir sus necesidades particulares, y que después de la revolución cada una de ellas había seguido percibiendo en su provecho particular, debían quedar para siempre, por el régimen de la constitución, en su propio dominio?

Mas como podían venir épocas de crisis para el tesoro nacional y en razón de guerras exteriores o por cualquier otra causa, ver mermar las entradas de la aduana, fuente principal de sus recursos, los constituyentes quisieron dar a la nación una fuente *suplementaria* de recursos, y establecieron en el Art. 4° que también podía ser formado el tesoro nacional con el producido de "las contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población, imponga el congreso general". En qué casos? Bajo qué condiciones se podía hacer este avance al tesoro provincial? El Art. 64 inc. 2° respondía: debe ser "contribución directa; debe serlo por tiempo determinado; proporcionalmente igual para toda la confederación; y siempre (bajo la condición) de que la defensa, seguridad común y bien general del estado lo exijan".

Dónde está el comentario de este inc. 2° del Art. 64? En la exposición que hace el convencional Gorostiaga sobre el Art. 4° cuando dice: "Que siendo el segundo, de las contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el congreso general, *uno de los recursos que quedaba a las provincias*, era natural que *no se echase mano de él sino en circunstancias muy excepcionales*". No es ésto otra prueba clara de la identidad de una y otra disposición legal?

Y además, no es esto la repetición y consagración de los viejos procedimientos seguidos durante la colonia y la época de la emancipación? Re-

cuérdese que, como lo explicamos en el capítulo I y ha sido compendiado en el resumen 5° de éste, los derechos de sisa, derramas y *contribuciones*, no podían establecerse *sin licencia expresa* del Rey, (es decir, del soberano de la tierra, ahora las provincias, según su voluntad manifestada por sus representantes en el congreso) y previa declaración y justificación de la existencia de la necesidad pública; que durante la revolución y cuando los fondos del Estado no alcanzaron a sufragar los gastos de la guerra, el gobierno de Buenos Aires (y solamente ese gobierno) impuso contribuciones extraordinarias mientras durara "la necesidad" (resumen 13°); que por disposición del Estatuto Provisional, se confirmaba que solamente por "necesidades y urgencias" del Estado, estaba permitida la implantación de contribuciones extraordinarias (resumen 14°); que por el Reglamento Provisorio de 1817 y la Constitución nacional de 1819, se confirmaban estas mismas disposiciones anteriores (resúmenes 15° y 16°); y que cuando el Cabildo de Buenos Aires reasumió el mando de su provincia y se separó de las demás, en 1820, levantó un empréstito forzoso para atender a las urgentes necesidades de su tesoro, empréstito forzoso cuya única diferencia con las anteriores contribuciones extraordinarias consistía en que el dinero era reembolsado dentro de un plazo y se reconocía un interés a favor del prestamista.

Sisa era un impuesto que se cobraba sobre géneros comestibles meneguando las medidas, y que en América fué empleado para diversos usos. En Cuba lo fué para costear una zanja y en la Habana para hacer un canal que condujera las aguas del río Chorrera y para el sostenimiento de buques guarda costas.

Contribuciones, ya se sabe, es toda cuota o cantidad que se paga con algún fin, y siendo en materias de rentas, es la que se impone para las cargas del Estado.

Derrama, no es otra cosa que el repartimiento de una contribución; y en Cuba se daba este nombre a una contribución extraordinaria que se cobraba en proporción del terreno que poseía cada contribuyente.

Si la sisa es una forma de impuesto en desuso por injusto y opresivo; si la derrama no es otra cosa que una forma de repartir un gravámen, no es verdad que cuando los constituyentes sancionaron como recurso extraordinario del tesoro nacional una "contribución territorial a cobrarse por repartimiento", no hicieron otra cosa que amoldarse a todos los precedentes rentísticos de la América Española que habían regido hasta entonces?

Esto, en cuanto al carácter "extraordinario" de las contribuciones que siempre que se levantaron, lo fueron para sufragar gastos producidos por necesidades impostergables del erario público.

Nuestra disposición constitucional dice además, que esas contribuciones deben ser "proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Confederación".

Esta disposición, así escueta y reveladora de un espíritu de justicia en el ánimo de los constituyentes, ha hecho correr mucha tinta y, seguramente, producido muchos desvelos a los exégetas de la constitución. Unos han

opinado que ella era contradictoria en sí misma por cuanto el único impuesto que reúne estas condiciones es el de captación, incompatible, por otra parte, con la igualdad para los impuestos y las cargas públicas garantida por la misma constitución. Otros han opinado que ella debe aplicarse a los impuestos directos la disposición del Art. 4º y a los indirectos la del Art. 67 inc. 2º, o viceversa. Y como no es posible seguir a todos en sus argumentaciones, me reduciré a expresar lo que pienso al respecto.

Si el Art. 4º y el 67 inc. 2º no son dos atribuciones, sino una sola, qué diferencia existe entre contribuciones "proporcionales a la población", y "proporcionalmente iguales en todo el territorio"? Para mi modo de ver ninguna.

Si uno de los principios básicos de la constitución, como que arranca de la revolución de Mayo y ha sido repetido en todos los tonos y por todas las bocas, es de que la igualdad es de la esencia del sistema republicano de gobierno, claro está que este postulado, consagrado expresamente en el texto del Art. 16 de la constitución sancionada el 53 y que permaneció idéntico en la actual, rige en forma soberana todo lo que pueda ser materia de cargas o tributos que puedan pesar sobre el habitante de la República. Esto quiere decir, que fué feliz y exacta la expresión usada por el Art. 67 en su inc. 2º cuando ha dicho "iguales en todo el territorio". Esto era el principio general.

Mas cuando de la región de las teorías se quiso descender a la práctica (y la distribución de las cargas es algo eminentemente práctico), los constituyentes se encontraron con este problema: qué método o sistema se sigue para que imperando el principio de la igualdad, el gobierno nacional pueda percibir el producto de este tributo extraordinario? Dónde están los organismos administrativos encargados de su percepción? Crearlos para ese sólo objeto de levantar una contribución *extraordinaria*; organizar la máquina recaudadora para un solo instante de la vida nacional; distribuir sus agentes por todo el territorio de la República, para que entraran en contacto y en conflicto con los funcionarios provinciales; y todo ésto en épocas de penuria y de urgencia, era decretar de antemano el fracaso del sistema y hacer pasar al gobierno de la nación el suplicio de Tántalo, sediento, con el agua al borde del labio, y sin poderla beber.

Qué hacer entonces?

Recordaron, sin duda, los constituyentes, que las leyes españolas ordenaron que cuando el Rey autorizase el levantamiento de "sisas, derramas y contribuciones", una vez declarada y justificada la necesidad pública que existía, impuso tres condiciones: que en su distribución se hiciera justicia, lo que entre nosotros se cumplía imponiendo la igualdad; que fuera bajo el límite de una cantidad, lo que entre nosotros se cambió por el límite del tiempo; y que ella fuera levantada por *repartimiento* entre todas las ciudades, villas y lugares. (Resumen 5º.)

Hicieron memoria también que cuando el gobierno de la revolución, en vista de las necesidades de la guerra, impuso contribuciones extraordinarias

a la población, el Directorio de Buenos Aires, lo hizo bajo el sistema de *repartimiento* entre los extranjeros, los españoles y los nativos, unas veces, y otras, el repartimiento se hacía por oficio (véase capítulo I y conclusiones 15° y 17°).

No olvidaron tampoco que el precedente de la constitución de 1819, dejaba establecido que en caso de necesidad, podían implantarse contribuciones extraordinarias, limitaba su tiempo a dos años y en vez de optar por el sistema del repartimiento, propio de los antecedentes seguidos hasta entonces, imponía que ellas fueran “*proporcionalmente iguales en todo el territorio*”, de acuerdo al principio unitario que se quería implantar; todo lo cual repitió la constitución de 1826 (véanse Cap. I y concl. 16° y 21°).

Y por último tampoco pudieron dejar de tener presente que por el tratado de San Nicolás de los Arroyos se establecía que el gobierno provisorio de la confederación sería sostenido por aportes de las provincias, quienes concurrían por cuotas *proporcionales* (¿ qué: a la población? ,a la riqueza?); y que esto mismo lo había consagrado el Pacto Federal de 1831 y el proyecto de constitución de Alberdi. (Véase Cap. I y concl. 22°, 23°, 24° y 26°).

Se vé entonces que cuando la comisión de negocios constitucionales del congreso, redactó el Art. 4° imponiendo que las contribuciones fueran “*equitativas y proporcionales a la población*”, tuvo en vista la resolución del Directorio de Buenos Aires, que acabo de recordar, “no por respeto ciego a sus medidas económicas — como lo confiesa Gorostiaga — sino por cuanto aquella autoridad fué acertada en dictarlas y consiguió con respecto a ellas plena aprobación de todos los pueblos”. (100)

De donde se deduce lo siguiente: que el Congreso constituyente de 1853, sólo autorizó, como recurso extraordinario, la percepción de una contribución directa, o sea un *impuesto territorial*; y como la nación no tenía organizado el cuerpo de empleados para percibirlo directamente en todo el territorio de la Confederación, ni convenía, ni era posible formarlos, él debía ser distribuido por *repartimiento entre todas las provincias*.

Ahora bien: ese repartimiento debía hacerse de conformidad a la población o de conformidad a la riqueza? Para avaluar ésta, no había en esa época sino indicios muy vagos. Se sabía, por ejemplo, que el pueblo más rico era el de Buenos Aires, y que los pueblos de provincia vivían en una vida de aislamiento y de pobreza, fruto del régimen imperante durante la colonia y de los estragos causados por tantas guerras civiles. Ellas debían vivir del fruto de su trabajo, impedido y maltrechó por razón de esas mismas luchas internas y por las avanzadas de los indios, cuya actividad había reanudado como consecuencia de la falta de ejércitos retirados de las fronteras para dedicarlos a las guerras internas y externas. En cambio Buenos Aires vivía de su aduana, percibía sus réntas que eran sufragadas por toda la nación, y sólo un bloqueo por mar podía impedir sus entradas.

(100) J. M. Zavalía. — Los Constituyentes de 1853. Anexo C, pág. 266.

Por otra parte, cómo establecer equivalencias entre la riqueza de Buenos Aires y la de La Rioja? Cómo entre la de Córdoba y Corrientes? No había, pues, base para efectuar ningún cálculo. El convencional Gorostiaga interpelló a Seguí en la sesión del 23 de Abril y al discutirse este artículo, para que como ministro general de la provincia de Santa Fé dijera cuál era el producido de las rentas de esa provincia, confesando que sólo tenía antecedentes de lo que se recaudaba en la de Buenos Aires. Cómo era posible entonces, tomar por base la riqueza para fijar la cuota de imposición?

No había otro camino que tomar por base *la población*. Ella era conocida más o menos exactamente por todos los constituyentes, miembros del Congreso. No en balde habían hecho en sus respectivas provincias, el recuento de cuantos eran sus hombres capaces de empuñar las armas en los momentos de lucha. Los pobladores de los campos eran escasos y fácil resultaba contar el número de habitantes de las ciudades y villas. Además, ellos debían estar empadronados a los efectos de la guerra o del sufragio popular; no era arduo, así, establecer el número.

Por lo demás, todos ellos eran propietarios, dada la abundancia de la tierra, y si muchos entre ellos se dedicaban a las actividades del comercio, les servía para acrecentar sus dominios y vivir más cómodamente del producto de su suelo. De aquí también que por este medio había íntima conexión entre la fortuna personal de cada contribuyente con la superficie de terreno que tenía bajo sus dominios, pudiéndose decir que lo uno era el reflejo o la consecuencia casi inmediata de lo otro.

La vida era monótona e igual, las costumbres morigeradas, el ambiente pobre. Los consumos no ofrecían mayor contraste entre las clases superiores e inferiores de la sociedad, y en esa época, como decía, no se había reflexionado aunque ellos constituían una manifestación de la riqueza individual o colectiva, y por tanto, que podría servir de índice para un repartimiento de las cargas.

La Constitución, no podía pues, tomar como base para la distribución de una contribución directa sobre todo el territorio de la Confederación, otro factor que el número de habitantes para establecer la cuota de cada provincia, y ésta, a su vez, haría pesar el monto de ella en forma de sobre impuesto territorial, pagadero por cada uno de los propietarios, de acuerdo a la superficie de tierra que tuviera bajo el imperio de su voluntad.

Esté y no otro — a mi entender — pudo y debió ser el pensamiento de los constituyentes de 1853, y, por lo tanto, ésta la interpretación más genuina de las disposiciones coméntadas.

Este mismo procedimiento fué el empleado por la constitución de los Estados Unidos para el repartimiento de los impuestos entre los Estados particulares, como lo veremos luego, y nada de extraño tiene, entonces, que los constituyentes argentinos lo adoptaron también para solucionar situaciones de emergencia como debían serlo para llegar a la aplicación de este impuesto extraordinario.

Y menos significativo resulta aún el asombro de los escritores que han atribuido inconsecuencia a los autores de la constitución por adoptar este sistema de repartimiento a base de la población de cada provincia, si se considera que en pleno año 1923, vale decir, cuando las ciencias económicas y financieras han adelantado mucho con respecto al año 1853, y cuando la Nación cuenta con una oficina de estadística que elabora mensualmente un buen material de estudio y comparación, se ha adoptado igual procedimiento para hacer la repartición del producido de los impuestos, en la proyectada nacionalización conjunta de los impuestos a la renta, de herencias e internos, como lo establece el mensaje del P. E. Nacional al Congreso, y del que trataremos luego.

Y nótese a su respecto que no cambia la naturaleza del procedimiento seguido porque en aquel caso se tratara de la recaudación de un impuesto, y en este otro de la distribución de su producido, porque en ambos se ha tomado el factor "población" como un índice probable de la riqueza de cada provincia, es decir, de su capacidad contributiva y de la necesidad de sus servicios públicos. Sabido es que la población de Buenos Aires es más rica que la de Catamarca, y que el porcentaje medio de la riqueza del habitante de una y otra provincia, difiere por completo; como así también que no existe una regla absoluta para determinar con exactitud los diversos grados de la misma, ya que la extensión del territorio, ni el número de habitantes, ni aún la renta misma, una vez conocidos, pueden darnos una certeza absoluta sobre la capacidad contributiva de un pueblo. Pero puestos ya en la necesidad de arbitrar un medio y no pudiendo tomar como base la extensión territorial de cada estado por la diversidad de su condición con relación a los múltiples factores que forman la riqueza, ni conociendo la renta de sus capitales por falta de una organización adecuada, no queda otro medio que utilizar, antes como ahora, que el factor población, como un índice global de la capacidad de prestación.

Verdad es que se llega a una interpretación distinta de aquellas a que han arribado los diferentes comentaristas que he citado, pero también es verdad que lo ha sido por un camino distinto del que ellos han seguido, pues no tengo conocimiento de que ninguno de ellos haya estudiado el problema bajo el punto de vista de los antecedentes nacionales existentes en aquella época para tratar de interpretarlo de acuerdo a la luz que ellos arrojan. Y además, la garantía de seguridad que sobre este particular se puede tener, proviene de que para llegar al punto que hemos llegado, no hubo necesidad de largas teorizaciones que, por lo mismo de ser tales, fincan más en la imaginación creadora de cada autor, que en la verdad de los hechos que comentan y a cuya luz no se sujetan.

Fuera de esto, por más de un camino se puede llegar, por vía indirecta, a la misma conclusión anterior, a cuyo fin, y al de prevenir o disipar dudas, haremos una breve excursión por el campo de las objeciones que se le han formulado.

ANTECEDENTES QUE CONFIRMAN ESTE PUNTO DE VISTA

El interés que presenta este punto, ha sido más bien teórico que práctico, pues muchos afirman que el Congreso general nunca hizo uso de esta facultad de levantar contribuciones extraordinarias en todo el territorio de la Confederación, por donde no ha sido posible encontrar una solución práctica al criterio del legislador sobre la materia; y como además, quizás nunca haga uso de ella porque en el arte financiero moderno hay otros medios más expeditivos y prácticos para que en un momento de urgencia para el tesoro nacional, éste pueda conseguir los fondos que necesite, el problema, dicen, no ha tenido ni tendrá nunca una definitiva solución.

Bas observa, no obstante, que sí la ha tenido, y ella ha sido adoptada precisamente, por el mismo Congreso Constituyente, al sancionar el Estatuto de Hacienda y Crédito Público, en el mismo año de 1853, lo que, según él, demuestra a las claras "que el Congreso Constituyente del 53, que acababa de sancionar la constitución, aplicando el Art. 67 inc. 2º. de la misma creó el *impuesto* directo sobre la propiedad, con término, sin otro fundamento que los apremios del tesoro nacional, y por unanimidad de votos de sus miembros". (101)

Para que se vea que esta aplicación del Art. 67 hecho por el Congreso, confirma lo que de mi parte he dicho más arriba, en vez de contrariarlo, voy a referirme a las actas correspondientes.

El Art. 1º. del Título VII dispone que "Todo título de *propiedad territorial*, urbana, rural o enfiteútica enagenada, que se conoce por *bien raíz*, dentro del territorio de la Confederación, será registrada en el Registro Nacional", que se creaba al efecto.

El Art. 1º. del Título VII establece que: "Toda propiedad territorial comprendida en el registro anterior, pagará una *contribución* anual de cuatro pesos por mil, sobre su valor, a contar desde el establecimiento de la Administración de Hacienda y crédito público".

Y en la sesión del 5 de Diciembre de 1853, al tratar el Art. 8º que dice: "Las disposiciones del presente título regirán hasta que tenga lugar la revisión de la Constitución nacional, conforme a su artículo 30"; es decir, por el término de diez años, establecido allí y durante el cual no podía ser reformada.

Las actas continúan diciendo: "Puesto el punto a discusión, obtuvo la palabra del señor Ministro, y dijo: que el gobierno delegado, al echar su mirada sobre sus recursos financieros, no los había encontrado en proporción con las necesidades de la administración; que por esta razón había creído deber aumentar su entradas *en relación con su sistema*".

No es pues, como dice el Dr. Bas: "... aumentar sus entradas *con su inclusión*", sino "en relación con su sistema"; es decir, que no "incluyen" un impuesto nuevo, sino que ponen en práctica un medio financiero creado

(101) A. M. Bas. Derecho Federal t. II, pág. 147.

por la misma constitución y en relación con el sistema que habían sancionado, lo que en vez de importar un cambio, implicaba su expresa confirmación.

Y tan expresa resulta esa confirmación dada por el mismo Congreso Constituyente, que en ninguna parte del Estatuto de Hacienda se habla de "impuestos directos", sino que siempre se repite la palabra "contribución directa", porque a ella y nada más, se extendían las facultades impositivas del congreso. Es verdad que la "contribución directa" es al mismo tiempo un "impuesto directo", según la terminología de la época (102) y la de los tiempos actuales, pero una expresión no corresponde a la otra. Impuestos directos hay muchos y de muy diversas clases, pero contribuciones directas, no hay otra, en la terminología financiera y en la vulgar, que el impuesto sobre la tierra, ya sea urbana, ya rural. Por eso no resulta excusable el cambio en los términos empleados, cuando se trata de interpretar el verdadero alcance de una disposición legal, menos aún si es tan discutida como ésta.

Y que el Congreso constituyente se conformaba en un todo con el sistema que él mismo había planeado al sancionar la constitución, cuando redactó el Estatuto de Hacienda, lo está diciendo la fecha que lleva el decreto de su aprobación.

En la sesión del 22 de Noviembre tiene entrada el proyecto de "Estatutos para la Organización de la Hacienda y Crédito Público de la Confederación Argentina", enviado, según se dice, por el Gobierno delegado nacional, el que, previas las discusiones del caso, fué aprobado en la sesión del 9 de Diciembre del mismo año. Pero es de notar que en el día de su presentación al Congreso, el convencional Seguí toma la palabra y pide "que el Congreso mismo se declarase en comisión para considerar este asunto y no se nombrase una especial, porque así se consultaba la brevedad, la mayor libertad en la discusión y se evitaba el que, nombrada una comisión especial, pudiese llegar el caso de que ésta desintiese del proyecto del gobierno y presentase otro diferente, porque entonces el Congreso tendría que atender a uno u otro o a ambos, lo que presentaría mayores dificultades o mayor tardanza". Y esta moción fué aprobada.

Ahora bien: por qué se insistía en considerar el asunto a la brevedad posible? El Gobierno de la Confederación estaba constituido; el 5 de Mayo, cuatro días después de sancionarse la constitución, se nombró la comisión encargada de llevarla a Buenos Aires para buscar su aprobación; este gobierno tenía en sus manos la aduana principal, con cuyas entradas se contó principalmente en el seno de la convención para hacer frente a los gastos a cargo del nuevo gobierno, y aquel, en vez de declararse satisfecho y mostrar su deseo de ingresar a la confederación, se mostró disgustado por la ley que declaraba a Buenos Aires como capital del Estado Argentino, e hizo llegar a éste su disconformidad y su disgusto. En la sesión del 12 de Setiembre ya se dice directamente por el señor Seguí, que "es un hecho que los trata-

(102) A. Ruza. Finanzas, N° 27.

dos celebrados por el Director Provisorio, en Julio próximo pasado, con las potencias extranjeras, para asegurar el principio de la libre navegación de los ríos interiores de la República, *han exasperado altamente* al gobierno de Buenos Aires... y en la discusión que ocasionó la protesta de dicha provincia, en la sala de representantes, uno de los principales y más influyentes oradores (el señor Vélez Sársfield) se ha expresado en términos que no dejan duda sobre cual será la ulterior política del gobierno respecto al asunto que nos ocupa”.

Que podía hacer entonces el Congreso Constituyente, si tenía un gobierno sin rentas, con las perspectivas de una guerra contra Buenos Aires y sin contar con ningún recurso apropiado, pues crédito no podía tener un gobierno transitorio y recién nacido; tierras públicas no podía vender por falta de delimitación de las fronteras provinciales y porque ninguna seguridad de posesión pacífica podía dar a sus compradores; el correo no daba entradas, y las aduanas estaban en manos de sus posibles enemigos?

No era entonces llegado el caso de apelar al mismo y único medio que el gobierno había reservado en sus manos para hacer frente a sus obligaciones, precisamente en las épocas de sus penurias económicas? Y había acaso otra situación más apremiante que aquella? He ahí porqué se sancionó ese impuesto de contribución directa que debía gravar todas las propiedades ubicadas en el suelo nacional, y se lo estableció por el término de diez años en razón de que, como lo dijo el convencional Seguí: “que en los diez años que faltan para la reforma (de la constitución, Art. 30) que se creyese conveniente, quizás recibirían tal aumento las rentas, que esta contribución se haga innecesaria”. (103)

Y como este es el único caso registrado de aplicación del Art. 67 inc. 2º. de la constitución, y lo ha sido de estricta conformidad a lo dispuesto en el Art. 4º. de la misma, queda establecido, una vez más, la identidad entre una y otra disposición legal.

Otra de las confirmaciones a esta interpretación, la podemos obtener de la Constitución Americana.

En la sesión del 20 de Abril de 1853, al presentar el proyecto de constitución que había de discutirse luego, el señor Gorostiaga, como miembro informante de la Comisión dice: “Su proyecto está vaciado en el molde de la constitución de los Estados Unidos, único modelo de verdadera federación que existe en el mundo”.

La Constitución de los Estados Unidos no es idéntica a la nuestra, mucho menos en esta materia en que, como hemos visto, se ha legislado a base de nuestros propios antecedentes. Aquella establece en el Art. 1º. de la Sección VII y entre las atribuciones del congreso, la de “establecer y cobrar contribuciones, derechos, impuestos y sisas, para pagar las deudas y proveer a la defensa común y bienestar general de los Estados Unidos; pero todos los derechos, impuestos y sisas serán enteramente uniformes en todos

(103) Actas del Congreso Sesión del 5 de Diciembre de 1853.

los Estados Unidos''; consagrando así el principio de la amplitud de facultades para establecer toda clase de impuestos.

Pero la parte que tuvieron presentes nuestros constituyentes fué la que hace referencia expresa a las *contribuciones directas*. Así, el Art. 3 de la Sección II, establece que: "Los representantes y las contribuciones directas se repartirán entre los varios Estados que compongan esta Unión: según el número de sus respectivos habitantes, el cual se determinará añadiendo el número total de personas libres, incluidas las que están obligadas a servidumbre por un cierto número de años, y excluidos los indios que no paguen contribuciones, los tres quintos de todas las demás clases". Artículo que está completado con el N.º 4 de la Sección IX que dice: "No se impondrá ninguna capitación ni otra clase de contribución directa sino en proporción al censo o enumeración que se ha dicho antes debe formarse".

Hamilton, explicando el alcance de estas disposiciones ha escrito: "Una nación no puede existir largo tiempo sin renta... Debe pues haber renta a todo trance. Si en este país no se obtiene su principal parte del comercio, forzoso será que pese de una manera opresiva sobre la tierra. Hase insinuado ya que las sisas, en su significación verdadera, están muy poco en armonía con los sentimientos del pueblo, para admitir que se haga gran uso de esta clase de impuestos; y además, en los estados donde casi la única ocupación es la agricultura (como ocurría entre nosotros), no son los objetos propios para ser gravados con la sisa bastante numerosos como para prometerse gran resultado por ese medio.

"Los bienes muebles, como se ha observado antes, por lo difícil que es averiguarlos, no pueden estar sujetos a fuertes contribuciones por otro medio que el de los impuestos sobre el consumo. En las ciudades populosas pueden ser objeto de conjeturas bastante hasta ocasionar la opresión de los individuos, sin que el resultado de su totalidad beneficie mucho al estado; pero fuera de esos centros habrá de escapar en gran manera al ojo y a la mano del recaudador del impuesto. Sin embargo, desde que las necesidades del estado, deben de algún modo ser satisfechas, la falta de otros recursos debe hacer recaer el principal peso de las cargas públicas sobre los poseedores de la tierra". (104)

Estos razonamientos, perfectamente aplicables a nuestra situación de entonces, puesto que los impuestos al consumo se cobraban en las aduanas, demuestran la razón de los constituyentes para establecer el gravado sobre la tierra, como el más productivo de todos aquellos de que se podía echar mano en un momento de apuro para las finanzas nacionales.

Y que el alcance de estas disposiciones en la constitución de los Estados Unidos se reduce sólo al impuesto territorial, que debe pesar sobre las provincias en forma de repartimiento, y serlo de acuerdo a la población de cada uno de ellos, nos lo dice Kent con estas palabras:

"La interpretación de las facultades del Congreso para la imposición

(104) Alejandro Hamilton. El Federalista, pág. 93/94.

de contribuciones fué expuesta ante la Suprema Corte en el año 1796, en la causa de Hylton contra los Estados Unidos.... La cuestión fué considerada de muy grande importancia y laboriosamente discutida. Se sostuvo que al Congreso se le daba una facultad general para coleccionar e imponer contribuciones de toda clase o naturaleza, sin restricción alguna. Que tenía facultad plena sobre toda especie de propiedad susceptible de ser cargada con impuestos, excepto las exportaciones. Pero hay dos reglas prescriptas para su gobierno: la regla de la uniformidad y la de la proporción. Tres clases de cargas, es a saber: derechos, impuestos y sisas, debían imponerse por la primera regla; y la capitación y otros impuestos directos, por la segunda....

“La Constitución no consideró como impuestos directos sino aquellos que el Congreso podía imponer en proporción al censo, y la regla de proporción no podía aplicarse razonablemente a un impuesto sobre carruajes (materia del juicio); ni podía esta contribución ser impuesta por esa regla sin muy grande desigualdad e injusticia.

“Este argumento fué concluyente contra la interpretación expuesta y la contribución sobre carruajes fué considerada como incluida en la facultad de imponer cargas, y la mejor opinión pareció ser de que la constitución sólo reconocía dos impuestos directos, es a saber: una capitación o poll tax y una contribución territorial”. (105)

Y tan claro debió parecer esto a los juristas de los Estados Unidos, que cuando pretendió establecerse en 1907 el impuesto directo sobre la renta, debieron emprender primero el camino de la reforma de la constitución, dejando claramente establecido que este impuesto podía ser establecido sobre toda la población de los Estados Unidos, reforma que quedó cumplida en 1913.

Alberdi, a quien tantas veces se lo cita en apoyo de las opiniones contrarias y a quien para mayor valor de sus palabras se lo recuerda con el título de autor de la constitución, nos dá también la razón en este punto.

Vedia cita su opinión (106) tomándola de las Bases, en cuya obra aquel ilustre autor aboga por el reconocimiento de facultades ilimitadas al congreso a los fines de la fijación de los medios para recaudar las rentas del tesoro nacional, y para la comprensión de cuyo espíritu debemos tener presente que él proyectaba un sistema más centralizado en materia rentística que el que sancionó el Congreso Constituyente y que era diferente el modo que él proponía para organizar sus fondos.

Y aunque es difícil para un autor abandonar totalmente sus ideas y sus planes al hacer la exégesis de un cuerpo de leyes que no adoptó sus miras en esta materia, hay no obstante algunos elementos de juicio que nos permiten creer que después de sancionada la constitución, y al escribir su “Sistema Rentístico”, adoptó un parecer distinto de aquel.

Así, pues, hablando del “nuevo sistema” rentístico adoptado por la constitución y como una modificación al vigente durante la colonia, ha di-

(105) J. Kent. Gobierno y Jurisp. Const. de los E. Unidos, pág. 80/82.

(106) A. de Vedia. Constitución Argentina, pág. 232/33.

cho: "Tenemos pues que la constitución federal ha obrado *con mucho juicio* enumerando por su artículo 4, entre los recursos del Tesoro nacional, *los que siempre pertenecieron* a la totalidad del país bajo todos sus sistemas de gobierno" (107), con lo cual viene a confirmar todo lo que a este respecto hemos dicho anteriormente.

"La Constitución Nacional Argentina ha sido sabia en dejar a cada provincia el uso de la contribución directa, porque se necesita la estabilidad de los gobiernos locales ya reconocidos, para arrostrar el disgusto que suscita en el contribuyente, y el conocimiento personal de la fortuna de los que la pagan, que sólo puede tener el gobierno que está inmediato a ellos y a sus bienes, es decir, el gobierno de provincia. Se puede decir que la contribución directa, por todas sus condiciones normales, es esencialmente provincial". (108)

Pero donde queda más claramente establecido que los artículos de nuestra constitución no facultan al Congreso nacional para establecer toda clase de contribuciones directas, tomada esta palabra como equivalente de "impuestos directos", es en las discusiones que ha motivado después, al ser discutida la constitución en las convenciones de Buenos Aires, de 1860 y de 1866, como así también en el seno de la Cámara de Diputados de la Nación en 1865, antes de decidirse la convocación de la convención ya aludida.

En la Convención del Estado de Buenos Aires, de 1860, al ser discutido el Art. 4º, el convencional Elizalde, leyendo el Art. 1º, sección 8 del párrafo II de la Constitución Americana, que hemos transcripto más arriba, y aun cuando la discusión no versaba sobre el alcance de la palabra contribuciones, sino sobre la facultad para la nación de cobrar los derechos de exportación — cuestión que también había apasionado a los constituyentes de Filadelfia — se expresaba así respecto a nuestra cuestión: "Así los estados concurren a los gastos de la nación por medio de los impuestos de aduana y sería muy injusto que un estado, por ser más rico, tuviese que pagar muchas más contribuciones directas que los otros. *Las contribuciones directas se pagan en proporción a la población, no a la fortuna...* Buenos Aires no debe contribuir a los gastos de la nación sino como estado federal, es decir, proporcionalmente a su población, en las contribuciones directas, en las indirectas con arreglo a sus consumos". (109)

La Convención de Buenos Aires no introdujo a este respecto ninguna modificación, y por ello tampoco hubo variante al aprobarse por la Convención Nacional Ad-hoc de Santa Fé, las enmiendas introducidas por aquel estado, en la sesión del 23 de Setiembre de 1860.

Pero en la discusión habida en la Cámara de Diputados del Congreso Nacional, en 1865, al discutirse el proyecto de convocar a una convención nacional para proceder a la reforma de la constitución en el Art. 4º e inc. 1º.

(107) J. B. Alberdi. Sistema Económico, part. 3, Cap. 3, parf. 2.

(108) J. B. Alberdi. Sistema Económico, part. 3, Cap. 4, parf. 5.

(109) Actas de la Convención, sesión de Abril 30 de 1860.

del Art. 67, quedó asimismo establecido ese carácter. La discusión no versó sino sobre los derechos de exportación, como hemos dicho, no obstante lo cual, se trató también del poder de la nación para imponer contribuciones. En ella actuaron en forma destacada y empeñosa el ministro de Hacienda Dr. Lucas González, el del Interior, Dr. Guillermo Rawson, y el diputado Ugarte, cuyas opiniones haremos conocer tan suscitadamente como sea posible.

El Ministro de Hacienda interpretaba el alcance del Art. 4º, reconociendo en la nación el poder de imponer toda clase de contribuciones directas en el territorio del país, a lo que contestó el diputado Ugarte:

“El señor ministro ha insinuado que el propósito no estaría conseguido con suprimir los derechos de exportación, de la renta nacional, desde que la nación tiene el más amplio poder para imponer todo género de contribuciones, y puede gravar en otra forma los productos que dejen de estar gravados a la exportación.

“Su excelencia me permitirá que le corresponda trayendo a la memoria las palabras del segundo inciso del artículo sesenta y siete de la Constitución, que señala entre las atribuciones del Congreso, la de imponer contribuciones directas por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del estado lo exijan.

“No tiene pues la nación el derecho amplio, el derecho absoluto, como se pretende, de imponer contribuciones directas.

“No las puede imponer sino por tiempo determinado y para objetos de defensa, de seguridad común a otros análogos, es decir, para un gran objeto, para un objeto especial, para un objeto extraordinario y por un tiempo determinado.

“El propósito de la reforma está de ese modo conseguido, quedando para las provincias una materia imponible, que les dará la independencia de sus recursos, la independencia de sus gastos, que hará verdadera su independencia política; porque la independencia política de las provincias estará comprometida, mientras tengan que solicitar, para vivir, subvenciones del congreso o del poder ejecutivo nacional, subvenciones que pueden ser más o menos generosas, según la sumisión, según la deferencia que los poderes provinciales presten a los poderes nacionales, o en otros términos, según que las provincias sacrifiquen más o menos entre los poderes nacionales, su soberanía local. (110)

Continúa la discusión en las sesiones siguientes, con todo el calor y la altura de que nos hablan las crónicas de la época, hasta que toma la palabra el Ministro del Interior, partidario, como su colega el de Hacienda de la amplitud de facultades en el congreso, y dice:

“El Congreso debe recordar que en la Convención de Buenos Aires (1860) hubo dos opiniones opuestas: una que estaba por la reforma de la

(110) Cámara de Diputados de la Nación, sesión del 21 de Mayo de 1866.

constitución y otra que no quería se reformase. Yo pertenecía a los que queríamos enmendar la constitución; el señor diputado (Ugarte) era de los que creía que la constitución no debía enmendarse.....

“La cuestión real, la cuestión positiva, la que nosotros por la reforma introdujimos por ese artículo, consistía en creer que las materias imponibles *quedaban* libres a la acción del Congreso; y que los derechos de exportación iban a ser recaudados en las aduanas provinciales. *Una parte de esta reforma fué rechazada*; pero quedó vigente la segunda”. (111)

Consta así oficialmente y por boca de uno de los más decididos adversarios de la interpretación que damos a estos artículos, que la convención de Buenos Aires *rechazó* la pretendida libertad del congreso para imponer toda clase de contribuciones, libertad que fué el tema de una enmienda que se quiso introducir a la sancionada por la convención de Santa Fé, y sostenida precisamente, por quien más tarde había de ser Ministro de Relaciones Exteriores de la Nación, Dr. Rufino de Elizalde.

Sin embargo de esto, las actas del Congreso dicen que, puesto a votación el proyecto del P. E. sobre la reforma a la constitución, fué *aprobado* en la misma sesión mencionada hace un momento.

Pasado el asunto a consideración del Senado Nacional su comisión de negocios constitucionales, en mayoría, se expide así: “La honorable cámara de diputados ha hecho en el primer proyecto una adición, aceptada la cual se declararía la necesidad de la reforma de la Constitución, no solo en la parte expresada, *sino también en la manera de imponer las demás contribuciones*.”

“La comisión ha discutido este punto con la detención que requiere su importancia, y la mayoría de ella, *no encontrando conveniente* la adición que se propone por la otra cámara, en virtud de las razones que expondrá en el debate, tiene el honor de aconsejar a la honorable cámara *que la deseche*, insistiendo en su anterior sanción”.

La comisión en minoría, dijo a su vez: “Aquella cámara ha querido que la población dejase de ser la base (luego lo era) aparentemente proporcional de las contribuciones a que el Art. 4° se refiere; y sería de temer (solamente temor) que, por los términos del proyecto, la Convención entendiera que sus facultades le permitían cambiar también el modo y las condiciones que para las contribuciones directas exige el inc. 2° del Art. 67”.

Puesto en discusión el asunto, toma la palabra el señor Uladislao Frías y expresa: “Esta cuestión es muy grave, señor presidente, puesto que se trata nada menos que de ver si conviene ó no reformar la Constitución en los puntos en que establece las fuentes que forman el tesoro nacional.

“Esta honorable cámara, en las sesiones del año anterior, sancionó un proyecto de ley declarando la necesidad de la reforma de la constitución en el Art. 4° y en el inc. 1° del Art. 67, en la parte que limitan las facultades del Congreso para establecer derechos de exportación; y la honorable cámara de diputados en las presentes sesiones, después de un luminoso debate,

(111) Cámara de Diputados de la Nación, Mayo 23 de 1866.

ha aceptado el pensamiento del honorable senado, pero proponiendo, a su vez, que se declare también la necesidad de reformar la Constitución en la parte que se refiere “a la manera de imponer las demás contribuciones”. Estas son las palabras textuales con que la otra cámara ha adicionado el proyecto y que es el único punto en discusión; porque en cuanto a los derechos de exportación ha recaído ya la sanción de ambas cámaras.....

“Son muy conocidas las dificultades y las cuestiones que desde el principio de la revolución ha habido sobre la manera de formar el tesoro público de la nación; y la prudencia aconseja no entrar en una nueva discusión sobre todos los puntos que abraza esta materia tan importante y tan delicada; sino solamente sobre aquellos que sean absolutamente necesarios, como sucede con respecto a los derechos de exportación. Esta sola consideración pesó tanto en el ánimo de la mayoría de la comisión, que luego de empezar a discutir el asunto en su seno, resolvió aconsejar a la honorable cámara el rechazo de la enmienda introducida por la cámara de diputados, y que insistiese en su primer proyecto.....

“La reforma de la Constitución se ha promovido con mucha justicia, precisamente porque se limitó la facultad del Congreso en materia de impuestos, cuando nadie efectivamente pudo prever las emergencias o necesidades del país dentro de algunos años.....

“En fin, señor Presidente, basar el impuesto alguna vez en proporción a la población, como lo prescribe la ley fundamental, es decir, consultando también la equidad, no es un absurdo, ni es una novedad tampoco en nuestra Constitución, que ha tomado en parte esa disposición de la de los Estados Unidos”.

El señor Rojo informó el despacho de la minoría diciendo: “Yo juzgo, señor presidente, que, teóricamente hablando, la población es aceptable como base proporcional para los impuestos, y prácticamente también en todos aquellos países en que la capacidad de producir, la civilización y la cultura son uniformes entre el pueblo, porque entonces la contribución sería también equitativa y aún aritméticamente uniforme. Pero en países como el nuestro, en que la desigualdad social está tan pronunciada todavía, la contribución que tomara por base la población se resentiría de la misma desigualdad; no sería equitativa, sino arbitraria e injusta”.....

Respondiéndole, el senador Frias dijo: “...Atacando el dictamen de la comisión, ha dicho que es monstruoso el resultado que daría un impuesto, tomando por base la población; pero como he dicho antes, el señor senador ha olvidado que la Constitución no dice sólo en proporción a la población, sino también *teniendo en vista la equidad*, que es la primera regla para la interpretación de la leyes y de los contratos. Así que, el Congreso, si dictase una ley sobre el particular, no había de ver sólo el número de las personas o la población, sino también, consultando la equidad, la clase o las condiciones en que se encuentra esa población”.

Por fin, dice el diario de sesiones: “Se votó si se aprobaba el dictamen de la comisión, insistiendo el senado en su anterior sanción, y resultan-

do afirmativa de diez y siete votos contra tres, quedando el proyecto sancionado como sigue: El Senado y Cámara de Diputados, etc. Art. 1°. — Convóquese una convención nacional con el *único* objeto de reformar la constitución en el Art. 4°. e inc. 1°. del Art. 67, en la parte que limitan la facultad de imponer derechos de exportación'. (112)

Vuelto de nuevo a la Cámara de Diputados, sus actas dicen: "Sr. Presidente. — Propongo a la Cámara tomar en consideración sobre tablas las enmiendas hechas por el senado, de que se acaba de dar cuenta. Se votó esta proposición, y resultó aceptada *por unanimidad*". (113)

Queda así establecido en forma indubitable que la disposición constitucional a que hacemos referencia, o sea la facultad del congreso nacional para imponer contribuciones por tiempo determinado y en los casos excepcionales que menciona, no puede tener otro alcance que el referido a la contribución territorial o a la capitación, y que esos gravámenes, hasta alcanzar el producido que se necesite, deben ser repartidos proporcionalmente entre todas las provincias argentinas, de acuerdo a su población, y en forma equitativa.

Y es conveniente que así lo fuera. El gobierno de la nación fué creado con facultades limitadas, por eso los recursos que se le asignaron fueron limitados también. Si después con el andar del tiempo los poderes de las provincias han amenguado en el orden práctico por razón de la dependencia económica en que los ha colocado el gobierno de la nación, esa no es una razón para que se continúe en el mismo camino. Si los recursos de la nación son actualmente insuficientes para dar satisfacción a sus frondosos presupuestos, no es porque sus rentas sean en sí exiguas, sino porque en su afán de desempeñar las funciones del "Estado Providencia", ha llevado su acción mucho más allá de lo que realmente le corresponde, procurándose objetivos que la constitución no le ha confiado.

Porque como decía el diputado Ugarte: "Fomentar la inmigración, garantir ferrocarriles, construirlos por cuenta del tesoro, levantar escuelas y colegios, poblar el país y civilizar la población, no es atribución exclusiva del Congreso y del Gobierno nacional. Todo eso tócale también hacerlo a las legislaturas y a los gobiernos de provincia. *Y es mejor que ellos lo hagan*. En eso es en lo que precisamente consiste la excelencia del sistema federal, en que no absorbe la vida entera de la nación en una localidad determinada, en que deja circular por todas partes el calor, el movimiento, la vida. No absorbamos, pues, la vitalidad de la nación en la localidad privilegiada que haya de ser la capital. Dejemos que el calor, el movimiento, la vida, circule por todas partes, que en todas partes esté la iniciativa y la acción. Dejemos que los gobiernos de provincia hagan lo que ellos puedan hacer con tanta eficacia, con más eficacia que el gobierno nacional".

Y si por acaso el gobierno nacional, prescindiendo de estos principios

(112) Cámara de Senadores, sesión de Junio 9 de 1866.

(113) Cámara de Diputados, sesión de Junio 13 de 1866.

de verdadera nacionalidad y de estricta aplicación de la constitución vigente, en vista de una absorción monopolizadora incompatible con el sistema federal, quisiera avasallar las autonomías provinciales y establecer impuestos que con toda legitimidad les corresponden, me bastaría hacer mías aquellas palabras que consignan las mismas actas:

“*Sr. Ministro de Relaciones Exteriores.* — El Congreso no tiene juez en la tierra.

“*Sr. Ugarte.* — La Corte Suprema”. (114)

(114) Cámara de Diputados de la Nación, sesión de Mayo 23 de 1866.

Nota. — No obstante ésto la Corte Suprema ha declarado (t. 121, pág. 264) no poder entrar a tratar la constitucionalidad de los “impuestos internos”, por cuanto no le es dado apreciar las “circunstancias excepcionales” que tuvo en cuenta el Congreso al implantarlos y por creer que tenía facultad para imponer toda clase de contribuciones, como lo había sostenido en un fallo anterior (t. 105, pág. 71). Pero demostrado como queda que el Congreso carece de esa facultad discrecional y que su poder se limita a la implantación de un impuesto de contribución territorial o de capitación en los casos de urgencia y necesidad, nada obsta para que pueda declarar la inconstitucionalidad de esa ley, sin entrar a juzgar, por cierto, de su conveniencia o inconveniencia.