

DICTAMEN DEL PROCURADOR GENERAL

Buenos Aires, abril 10 de 1929.

La Sociedad Anónima Viñedos y Bodegas Arizú, con asiento principal en sus negocios en Godoy Cruz, provincia de Mendoza, entabla demanda contra ésta por inconstitucionalidad de las leyes locales 854 y 928, relacionadas con la creación y sostenimiento de la Caja obrera de pensión a la vejez e invalidez, en la parte que crean los impuestos denominados de Previsión Social, mencionados en los arts. 10 y 11 ley 854 y art. 9 ley 928, haciendo extensiva la demanda a la devolución de la suma de noventa y nueve mil doscientos cincuenta y seis pesos con veinticuatro centavos moneda nacional, oblado indebidamente al Fisco provincial bajo protesta, por imposición de dichas leyes que impugna como contrarias a las garantías constitucionales que se mencionan en el escrito inicial.

La parte demandada sostiene la constitucionalidad de esas leyes por las consideraciones y citas de jurisprudencia que, intenso, contiene el escrito de contesto de fs. 61. en las que se funda para solicitar el rechazo de la presente acción.

Concretando la cuestión planteada a su faz constitucional cabe observar que las provincias, dado el sistema de gobierno implantado en el país, están facultadas para dictar leyes financieras que estimen conveniente con el fin de asegurar el bienestar social, de acuerdo con las atribuciones constitucionales que les están reservadas (arts. 105 y 106), conformando la estructura de ellas a los principios básicos enunciados en la carta fundamental.

El examen de las cláusulas pertinentes de las leyes 854 y 928 cits. demuestran que los fondos que se arbitren para atender el sostenimiento de la Caja de Previsión Social, comprendidos en la ley 854 art. 10 consisten en un impuesto mensual de cincuenta centavos, moneda nacional a cargo del Estado. Comuna, empresas, patrones o particulares por cada asalariado, de ambos sexos, empleado, obrero o sirvientes que tenga bajo su dependencia, gravamen que será satisfecho en una estampilla especial (inc. a); en una sobretasa mensual a los propietarios de bienes raíces cuyo valor global sea superior a doscientos mil pesos, con arreglo a la escala del inc. b; en un impuesto anual a la propiedad raíz con derecho de agua y no cultivada, a razón de cincuenta centavos por hectárea que establece el inc. c, además del impuesto a la uva cosechada en el territorio de la provincia, que se destina íntegramente al fondo de la Caja Obrera de Pensión e Invalidez que impone el art. 11 .

Estas cláusulas impositivas fueron modificadas por la ley 928 (art. 9 incs. a y b), estableciéndose que los recursos creados al objeto expresado eran sin perjuicio de las partidas que deberá acordársele anualmente en el presupuesto general de gastos de la provincia.

La aplicación que se da a esos fondos ha excedido las facultades impositivas de la legislatura provincial, si se observa que ellos no están destinados a atender las necesidades públicas y generales del Estado, no pudiendo considerarse ni impuesto ni tasa, pues se trata de un tributo que no tiene en mira costear gastos de esta naturaleza sino acordar privilegios

a determinadas personas o instituciones privadas, como V.E. lo tiene declarado reiteradamente en su jurisprudencia. La asistencia social a que se refieren las cláusulas impugnadas resulta así atendida casi exclusivamente por los patrones y determinados propietarios de inmuebles, sin ninguna erogación a cargo de los beneficiados, hecho que resulta desprovisto de toda justicia y razonabilidad.

Las leyes aludidas en la parte impugnada, vulneran las garantías de los arts. 14, 16 y 17 CN. En el primer caso, porque todos los habitantes de la Nación gozan, conforme a las leyes que reglamente su ejercicio, del derecho "de trabajar y ejercer toda industria lícita"; en el segundo caso, porque no se ajustan a la igualdad que es la base del impuesto y de las cargas públicas, y, en el tercer caso, porque las exacciones impuestas son confiscatorias del derecho de propiedad, pues como lo tiene declarado V.E. de acuerdo con la doctrina y jurisprudencia americana ya citada en casos análogos (Fallos 177:434), la reglamentación del ejercicio de un derecho "debe ser razonable" sin llevarla al extremo de constituir una prohibición, destrucción o confiscación.

En mérito de estas consideraciones, teniendo en cuenta la doctrina que surge de los fallos de V.E. dictados en los casos que se registran 118:278 y en los citados por la parte actora y reproduciendo en lo pertinente las consideraciones que fundamentan los escritos de fs. 27 y 89, soy de opinión que corresponde declarar la inconstitucionalidad a los efectos de este juicio, de las leyes 854 y 928 de la provincia de Mendoza, en la parte impugnada, por ser contraria a los preceptos constitucionales invocados en la demanda.

Sírvase V.E. así resolverlo.- Horacio R. Larreta.

FALLO DE LA CORTE SUPREMA

Buenos Aires, junio 16 de 1930.

Vistos: Este juicio seguido por la Sociedad Anónima "*Viñedos y Bodegas Arizú v. Provincia de Mendoza sobre inconstitucionalidad leyes 854 y 928*" del cual resulta:

Que a fs. 27 comparece Emiliano Lorca en nombre y representación de la Sociedad Anónima Viñedos y Bodegas Arizú, promoviendo demanda contra la provincia de Mendoza por inconstitucionalidad de leyes 854 y 928 que crean la Caja de Pensiones a la Vejez e Invalidez y reclamándole por consiguiente la devolución de la suma de noventa y nueve mil doscientos cincuenta y seis pesos con veinticuatro centavos moneda nacional, que sus representados han pagado bajo protesta y las costas del juicio, a mérito de las siguientes razones:

Que por ley 854 de 26/11/1923 se creó una institución llamada Caja de pensiones a la vejez e invalidez, que tiene por objeto acordar la ayuda del Estado a toda persona que haya pasado el límite de edad que se fija en el art. 2, o pruebe haber quedado inválida por

enfermedad o accidente fuera del trabajo. Los arts. 2 y 3 fijan la pensión uniforme de cincuenta pesos.

Que el art. 10 crea los siguientes impuestos directos para cubrir las pensiones y gastos: a) cincuenta centavos mensuales por cada asalariado que tengan a su servicio el Estado, comunas, empresas, patronos o particulares; b) una tasa anual a los propietarios de bienes raíces cuyo valor global sea superior a doscientos mil pesos y con arreglo a una escala; c) impuesto anual a la propiedad raíz con derecho de agua, no cultivada, a razón de cincuenta centavos por hectárea; d) el art. 11 agrega además un impuesto de cinco centavos por quintal métrico de uva que se coseche en la provincia.

Que con fecha 23/12/1927 el gobierno de Mendoza dictó otra ley sobre el mismo asunto que lleva el n. 928 y que reproduce las disposiciones de la anterior en cuanto a las condiciones y requisitos del beneficio que acuerda a las personas, difiriendo sólo en las fuentes de recursos que arbitra. En cuanto éstas, las modificaciones consisten en la supresión del impuesto a los capitales, a los terrenos con derecho de agua sin cultivo y a la uva substituyéndolos por los siguientes: aumento a un peso cincuenta del estampillado mensual que era antes de cincuenta centavos y un peso al tomarse cada nuevo asalariado.

Que la relación precedente establece con claridad la situación jurídica de las partes en cuanto al rol del Estado, de los empleadores y de las personas a quienes se atribuye el beneficio según las leyes 854 y 928 . Al primero, en representación de la colectividad, no le compete el ejercicio de otra función o deber que el de su imperio, a los segundos, todas las cargas pecuniarias y a los terceros, ninguna obligación, pues si bien tienen que poseer libretas cuando fueren asalariados, las sanciones de tal omisión sólo inciden sobre los empleadores.

Que de esto se desprende que el concepto de la ley es el de un acto de beneficio absoluto, sin condiciones que dependan en ninguna medida del sujeto favorecido y el cual se pone a cargo exclusivo de determinadas personas que no constituyen toda la colectividad, ni todas las fuentes poseedoras del capital y susceptibles de renta. Carecen pues estas leyes de las características y fundamentos, que sirven de base y límite a los actos de beneficencia social a cargo de la colectividad, a los que sustentan las leyes de seguros o pensiones y, lo que es más, a los principios que rigen el poder impositivo del Estado que no pueden ir más allá de una necesidad pública, bien definida y directa, y descansando siempre cuando no se trata de tasas o servicios especiales, en el fondo común. Argumento de los arts. 4, 5, 16, 17, 28, 29, 67 inc. 2 CN.

Que sin duda todas las iniciativas y movimientos sociales encaminados a asistir a nuestros semejantes en sus debilidades o infortunios, no pueden en principio objetarse; pero de ahí no se sigue necesariamente, que todos los medios sean buenos, en su legalidad o equidad para satisfacerlos, ni que estos medios puedan prodigarse sin discreción por los poderes públicos, en beneficio de unos y agravio de otros.

Que dentro de regímenes de gobiernos democráticos que contemplan, sin sectarismos, todos los intereses, situaciones y derechos, es bien difícil establecer con precisión cuando se excede la medida en las facultades impositivas del Estado, con relación al uso que deba

hacerse de los recursos y teniendo en vista que el poder de crear impuestos no puede justificarse sino en la legitimidad del gasto o sea en una aplicación de necesidad pública.

Que las disposiciones de las leyes 854 y 928 violan garantías y derechos fundamentales reconocidos por la Constitución a todos los habitantes de la República y, desde luego, las normas que legitiman el impuesto al no participar en los gravámenes si no determinados patrimonios, excluyendo al propio beneficiario y a los demás miembros de la comunidad y sus capitales o actividades con lo que se desconoce el principio de igualdad que es la base fundamental de las contribuciones públicas.

Que es cierto que no se lesiona en general este principio con prudentes distingos, graduaciones o exenciones que puedan fundarse racionalmente sin afectar el orden económico, pero de ahí no se sigue que puedan admitirse las categorías organizadas por las leyes referidas desde que crean un privilegio injustificado.

Que con respecto a su mandante existe aún fuera de las señaladas otra desigualdad evidente y que los afecta de un modo más especial o particular. El impuesto y su progresión se han aplicado sobre bienes raíces perteneciente a una comunidad de bienes, sociedad anónima, siendo que si ellas los poseen en la medida necesaria para la imposición, es precisamente porque pertenecen a muchos y como un medio de multiplicar los capitales individuales, sino de las personas cuyo interés y beneficio, base verdadera del impuesto, quedan siempre limitados a la porción alícuota de cada partícipe o accionista.

Que las sumas pagadas por su parte a virtud de las leyes de la provincia de Mendoza que impugna como inconstitucionales, 854 y 928 , alcanzan desde el 12/8/1926, fecha de la protesta, hasta el 30/4/1928 la cantidad de pesos noventa y nueve mil doscientos cincuenta y seis con veinticuatro centavos, descompuesta en la forma que detalladamente expresa.

Que corrido traslado de la demanda fue evacuado a fs. 61 por Dalmiro Terán en representación de la provincia de Mendoza, pidiendo su rechazo con expresa imposición de costas, a mérito de las siguientes consideraciones:

Que no puede discutirse la constitucionalidad de los arts. 2 y 3 ley 854 y 2 y 3 ley 928 porque, aun cuando corresponde al Congreso Nacional legislar sobre seguro social, en el hecho no ha usado todavía de esa facultad para determinar el pago de pensiones a la vejez y de invalidez, con un alcance tan amplio que excluyera la posibilidad de una legislación provincial.

Que los arts. 10 y 11 ley 854 para proveer a los fondos necesarios para el mantenimiento de la Caja establecen los impuestos y cotizaciones a que ellas se refieren. La ley 928 en su art. 9 prescindió de los diversos impuestos establecidos en la ley 854 y sólo impuso contribuciones patronales. Y como se pide la declaración de inconstitucionalidad de todos estos textos, será necesario, ante todo, distinguir entre impuestos y contribuciones patronales, ya que la ley 854 señalaba ambos recursos; en cambio la ley 928 fija cotizaciones patronales, además de la eventual contribución del Estado por las partidas que deben fijarse anualmente en el presupuesto general de la provincia.

Que los impuestos de los arts. 10 y 11 ley 854 son atacados por considerarlos un tributo que no tiene en mira costear gastos de la administración pública sino acordar privilegios a determinadas personas o instituciones privadas. La ley creó estos impuestos simplemente para atender a los fines del seguro de vejez y de invalidez. Admitida para el Estado la facultad de proveer a aquél, es lógico, admitir la validez de los recursos determinados para ese objeto.

Que no puede alegarse la falta de un objeto público en leyes de este género, de amplia y bien entendida solidaridad social, ley de previsión que evita la miseria y el dolor de los ancianos y de los inválidos, ley de paz social porque da al asalariado la seguridad de que si sus esfuerzos se malogran, desaparece no obstante la penosa incertidumbre de los días de ancianidad.

Que en cuanto a la garantía de igualdad ésta se observa en los impuestos establecidos por la ley 854 de acuerdo con el art. 16 CN. y con criterio de la jurisprudencia de esta Corte que lo ha interpretado en los diversos fallos que transcribe. El criterio de la racionalidad científica suficiente para justificar la ley desde el punto de vista constitucional aparece evidente. Tratándose de los propietarios de bienes valuados en más de doscientos mil pesos, se ha querido excluir a la categoría inferior con el fin de que los recursos de la Caja sean pagados por la riqueza adquirida más que por la riqueza en vías de formación. En cuanto al gravamen a los terrenos sin cultivo y con derecho de agua, el móvil económico ha sido estimular la colonización. Todo esto en cuanto a los impuestos, de que se prescindió después en la ley 928 .

Que acerca del recurso señalado en el art. 10 inc. a ley 854 y 9 incs. a y b ley 928, no es un impuesto sino un aporte o cotización. Remitiéndose al dictamen producido por el Dr. Rodríguez Larreta en la causa "Rebagliati y Cía. v. Compañía Técnica y Mercantil" afirma que no es un impuesto porque no grava la hacienda ni la mercadería ni los ramos de ninguna industria para subvenir a los gastos públicos. Se trata simplemente de un aporte mediante el cual el empleado u obrero adquiere derecho a las prestaciones de la Caja a la que se halla afiliado. Y este pequeño esfuerzo pecuniario exigido al empleado u obrero es la característica de todo seguro.

Que si se alegara que el caso es distinto porque la ley 11289 imponía contribución a patrones y obreros y las impugnadas en este juicio no, responde con el examen de la ley 9688 que es también una ley de seguro social, costada exclusivamente por los patrones y acerca de la cual ha declarado la Corte que la indemnización no reúne los requisitos necesarios para ser considerada como uno de los impuestos a que se refiere el art. 4 CN. Y no siendo el aporte un impuesto no puede alegarse su inconstitucionalidad como tal.

Que en síntesis las leyes 854 y 928 son, pues, leyes de seguro social especialmente después de la reforma de la primera que suprimió el impuesto como fuente de recursos y es erróneo sostener que sancionan el despojo o la confiscación. La provincia de Mendoza en ausencia de una legislación general puede imponer el pago de cotizaciones con propósitos de previsión social.

Que en cuanto al argumento relativo a las sociedades anónimas de que por ser la actora de ese carácter debe tenerse en cuenta para los efectos de la exención el capital individual de cada accionista no resiste el más ligero análisis.

Que a fs. 87 vta. fue declarada la cuestión de puro derecho corriéndose un traslado por su orden que sólo evacuó la parte actora a fs. 69. Corrida vista el procurador general aquella fue evacuada a fs. 99, llamándose autos para sentencia fs. 87 vta.

Considerando: Que la Legislatura de la provincia de Mendoza sancionó el 22/11/1923 la ley 854 , cuya promulgación realizóse por el Poder Ejecutivo el 26/11/1923. Este estatuto que instituía una Caja Obrera de Pensión a la Vejez e Invalidez, la cual debía sostenerse con los impuestos que creaba, denominándolos de Previsión Social, fue modificada el 21/12/1927 por la ley 928 , que sustituyó aquellos gravámenes por una contribución patronal exclusivamente. Para el sostenimiento de la Caja creaba la ley 854 (art. 10), los siguientes tributo: a) impuesto mensual de cincuenta centavos pagaderos exclusivamente por el Estado, comunas, empresas, patronos o particulares por cada asalariado, hombre o mujer, que tenga bajo su dependencia; b) sobretasa anual progresiva a los propietarios de bienes raíces cuyo valor global sea superior a doscientos mil pesos; c) impuesto anual a la propiedad raíz con derecho de agua y no cultivada a razón de cincuenta centavos por hectárea. Además, el art. 11 , creaba un impuesto de cinco centavos por el quintal métrico de uva que se coseche en el territorio de la provincia.

Que a su turno la ley 928, creó por su art. 9 , los siguientes recursos, en substitución de los asignados por la ley reformada, sin perjuicio de los que deberá acordársele anualmente en el presupuesto general de gastos de la provincia: a) tasa de un peso cincuenta centavos, moneda nacional mensual, por cada asalariado, hombre, mujer o niño empleado, obrero o sirviente pagado por el Estado, comuna, empresa y patronos particulares; b) una tasa de un peso moneda nacional que abonará el mismo empleador cada vez que toma a su servicio a un nuevo asalariado.

Que tales contribuciones creadas por los arts. 10 y 11 ley 854 y 9 ley 928 han sido desconocidas en su validez legal y constitucional: a) porque se trata de tributos establecidos sobre determinadas personas que la ley señala, destinados a ser distribuidos como beneficio directamente entre otro grupo de personas, los ancianos e inválidos, especificados en la misma; b) porque confiscan y despojan a la propiedad privada de las personas señaladas como pasibles del impuesto, y c) porque quebrantan el principio de igualdad asegurado por el art. 16 .

Que, las facultades impositivas de las provincias, como se ha dicho por esta Corte (Fallos 98:52), "no son ilimitadas, pues este poder está sujeto al control de ciertos principios que se encuentran en su base misma, debe ejercerse para objetos públicos, de buena fe y los impuestos deben establecerse con arreglo a un sistema de imparcialidad y uniformidad a fin de distribuir con justicia la carga. Toda imposición que se apoye en otras razones o responda a otros propósitos no sería impuesto sino despojo".

Que, desde luego, el impuesto debe ser para un objeto de interés público, pues, constituyendo aquel una contribución forzosa sobre la propiedad o sobre las personas para

obtener dinero, si el propósito público no existiera, la contribución no podría ser justificada como un impuesto sino como un intento de apoderarse de la propiedad privada sin el debido proceso de ley (Wiloughby, S., p. 268).

Que corresponde examinar en primer término cuál es la doctrina, el concepto de propósito público, referido al impuesto. Desde luego, no es posible establecer una regla uniforme que permita determinar cuáles propósitos son públicos, por oposición a privados. difícilmente una ley de beneficio público no contiene algún elemento de provecho personal y difícilmente una ley de propósito privado no encierra repercusiones de beneficio público. El criterio para señalar el deslinde tiene que ser, así, circunstancial y derivado del examen de los hechos en cada caso particular y concreto. No debe entenderse que la palabra "público", cuando se emplea en relación al poder de crear impuestos (dice James Gray transcribiendo una sentencia del juez Cooley), debe ser interpretada o aplicada en su sentido estrecho o antiliberal o con un alcance que impida a la legislatura tomar amplias vistas sobre el interés, necesidad o policía del Estado, dándole efecto por medio de las rentas públicas. El límite de la autoridad del Estado en esta dirección no puede ser definido y se halla constituido por un amplio criterio de hombre de Estado que mira, más allá de los gastos que son absolutamente indispensables, a la continuada y organizada existencia del gobierno, y comprende otros tendientes a subvenir al general bienestar de la sociedad y anticipa al presente la futura felicidad del pueblo. Construir edificios públicos, pagar los funcionarios del Estado y la deuda pública no son los únicos fines a los cuales las rentas públicas pueden ser aplicadas. Por el contrario, razones de natural equidad, gratitud y beneficencia no están fuera de lugar cuando el bienestar del pueblo se halle en cuestión y puedan ser tomados en vista en la imposición de las públicas cargas (Gray, "Limitations of taxing power", n. 178, p. 129 y n. 259, p. 169. En el mismo sentido Cooley, "On taxation", edición de 1913, p. 207; p. 185 nota 3; p. 187 nota 1 y p. 195).

Que, no puede desconocerse, aplicando el apuntado criterio, que la provincia de Mendoza ha hecho un uso legítimo de sus facultades impositivas al sancionar las leyes 854 y 928 en cuanto éstas realizan un fin manifiestamente público, cual es el de proveer a la asistencia de los ancianos y de los inválidos, que carecen de los medios necesarios para la subsistencia y no se encuentran en condiciones de proporcionárselos por su trabajo. Trátase de leyes de beneficio colectivo y de fin público cuya justificación se encuentra, en nuestros propios antecedentes legislativos y en nuestras costumbres administrativas, pues los ancianos y los inválidos han sido mantenidos siempre por el Estado o los municipios con sus rentas, en hospitales o institutos especiales. El cambio de procedimientos en la manera de cumplir tal obligación, esto es, la entrega a los ancianos menesterosos de un socorro a domicilio que en último término no ha de representar mayor erogación que el gasto puesto a cargo del Estado o municipio cuando él los recoge en establecimientos creados al efecto, lógicamente no le hace perder su naturaleza de fin social y público. Debe agregarse a lo dicho, no sólo que según la economía de la ley se trata de ancianos e inválidos cuya condición de tales debe ser judicialmente demostrada sino también que el contralor y empleo de los recursos arbitrados por aquella se atribuye a una caja designada en la forma señalada por el art. 16 , que no es desde luego una institución privada cuyo patrimonio vaya a engrosarse por medio del impuesto.

Que a esta conclusión arriban estudiando los antecedentes jurisprudenciales y las opiniones doctrinarias de los Estados Unidos Goodnow (*Social reform and the Constitution*) y Wiloughby (*On the Constitution*, p. 1742). El último afirma como conclusiones de su trabajo sobre "Pensiones en caso de vejez, accidente o enfermedad", lo siguiente: 1. Que tales pensiones cuando son establecidas por la acción del Estado no son prohibidas por la enmienda 14 o por cualquier otra provisión de la Constitución Federal, particularmente si ellas son concedidas a personas indigentes.

2. Si ellas no son limitadas a personas indigentes son inconstitucionales de acuerdo con las ordinarias provisiones de las Constituciones de Estado, y aunque existan razones para creer que ellas pueden ser justificadas como una forma de socorro a domicilio.

3. Hay muchas razones para creer que tales pensiones, particularmente si se limitan a personas indigentes puedan ser constitucionalmente provistas por el gobierno federal.

Que establecido, como queda, el fin público de la ley, sea que éste reconozca su fundamento en una obligación moral, en un acto de beneficencia pública o en una manifestación del poder de policía vinculado a la necesidad de promover el bienestar general y la asistencia social, queda por examinar si las leyes en cuestión han cumplido las demás condiciones que caracterizan y definen el impuesto. Desde luego no puede haber duda de ningún género, y los propios actores o reconocen, que el loable propósito perseguido por las leyes impugnadas ha podido realizarse por la provincia de Mendoza tomando los fondos necesarios del presupuesto general o, de otro modo, afectando las rentas generales de la provincia al cumplimiento de los fines perseguidos por ellas, sin que esto determinara objeción constitucional de ningún género.

Y así ha debido ser, y sólo así, ya que las leyes impugnadas no se refieren únicamente a los obreros o asalariados, sino a toda persona que llene los requisitos exigidos por los arts. 2 y 3 ley 928.

Si como se ha dicho, pues, razones de previsión, policía, asistencia o solidaridad social, fundamentan el propósito del impuesto, ha de ser éste de carácter general y a cargo de todos los habitantes de la provincia, ya que es igualmente general el beneficio que aquel establece, y como consecuencia la obligación de soportarlo. "Las contribuciones (o impuestos) se distinguen de las extorsiones arbitrarias en que aquellas se establecen de acuerdo con alguna regla, que distribuye el peso sobre los ciudadanos". "La extorsión que se hace sin consideración a regla alguna de distribución, no es por consiguiente una contribución, y no cae dentro de la autoridad constitucional del gobierno" (Cooley, "Derecho constitucional", p. 50).

Que, entretanto, no es esa la solución adoptada por la ley 854. Su fin público, exigía por definición para realizarse, la contribución de toda la colectividad y no sólo la de determinadas clases o personas. Si la ley, en efecto, se cumpliera con rentas generales, es decir, tomando una parte de lo recaudado por la provincia de la totalidad de los impuestos, la carga o costo de tal servicio pesaría sobre todas las personas que constituyen la comunidad, en una forma más o menos relacionada con la capacidad económica de cada uno pero sin otras excepciones que las expresamente señaladas. Sucede, en cambio, con el

sistema adoptado por la ley 854 , que no concurren a satisfacer el fin público, sino determinadas clases de personas y todas las demás quedan exentas no obstante representar éstas una buena parte de la fortuna privada. No basta el hecho de que se haya clasificado dentro de alguna de las categorías organizadas, cuando la generalidad de las cosas y de las personas no concurren. Resultaría así que el servicio se costea mediante los recursos de una parte de la población en beneficio de otra, con visible desconocimiento del principio del art. 16 CN. sobre la igualdad y la uniformidad del impuesto. "El poder de tasar del Estado no puede convertirse en el medio de levantar tributos destinados a gravitar sobre una fracción de una clase haciéndoles pesar sobre una pequeña fracción de ciudadanos del Estado pues todos los habitantes se encuentran en igual obligación hacia ellos. El campo del impuesto para una provincia cuando él es establecido en beneficio de servicios del Estado (y lo mismo debe decirse respecto de los ancianos) es todo el Estado o sea todos sus habitantes. Los impuestos dejan de ser uniformes e iguales cuando ellos se aplican a una parte de una clase solamente y omite una porción de la misma clase... Uniformidad en el impuesto, como exigencia constitucional, significa que la misma tasa será igualmente aplicable a todos en un distrito determinado" ("Henderson v. London y Lancashire" Ins. C 135 Indiana 23, 41; 20 L.R.A. 827). En la causa citada se decidió que no obstante el fin público el impuesto era inconstitucional por las razones expuestas. Se examinaba una ley por la cual se concedía una ayuda pecuniaria a los bomberos, gravando, al efecto, los contratos de seguros de ciertas compañías.

Que es verdad, como lo ha declarado esta Corte, que en ejercicio de su poder impositivo tanto la Nación como las provincias pueden exceptuar de contribuciones ciertas clases de propiedad como iglesias, bibliotecas y en general las pertenecientes a instituciones benéficas; pueden imponer distintas tasas específicas sobre diferentes ocupaciones o profesiones, variar las tasas de sisas sobre diferentes productos, gravar la propiedad inmueble de diversos modos; la propiedad corporal y no las obligaciones consistentes en dinero, puede autorizar la deducción de las deudas o no permitirlo; y tales regulaciones y otras de semejante carácter, en tanto se mantengan dentro de límites razonables y del uso general, están dentro de la discreción del Poder Legislativo.

El análisis de los recursos de la ley 854 con la amplitud de criterio derivado del concepto referido, muestra que ellos no se mantienen dentro de límites razonables y no están tampoco autorizados por el uso general. Y así cuando el impuesto gravita sobre los propietarios de inmuebles sólo toma los de un valor superior a doscientos mil pesos, quedando por consiguiente exentos de impuesto la mayor parte de los propietarios por un valor menor, que son, sin duda, en Mendoza, como en cualquier otra comunidad política, los más numerosos. Existe una clasificación, pero ella se ha formulado no con el fin de establecer excepciones conservando los caracteres de generalidad o uniformidad del tributo, sino con el fin de hacerlo incidir en el menor número de propietarios que son a la vez los más acaudalados y este criterio no es usual, ni razonable, ni justo, tratándose de una iniciativa que, como se ha dicho, cumple un propósito de interés colectivo.

El hecho de no comprender, en el impuesto, a los habitantes cuyas propiedades no excede de un valor de doscientos mil pesos, no constituye una excepción legítima común en la mayor parte de las leyes impositivas, en salvaguarda de los pequeños propietarios, sino una omisión arbitraria y, por consiguiente, sin fundamento racional.

Cuando crea un gravamen de cinco centavos por el quintal métrico de uva que se coseche en la provincia, se excluye del tributo a todos los demás productores agropecuarios de la provincia, ganaderos, agricultores, etc., no obstante la obligación de estos últimos de concurrir también al cumplimiento de los fines generales del Estado en razón del principio de la uniformidad del impuesto.

La cantidad de cincuenta centavos o de uno cincuenta pagada exclusivamente por el Estado, comuna, patrones o particulares por cada asalariado (hombre o mujer) empleado, obrero o sirviente que tenga bajo su dependencia, no lleva tampoco la condición de uniformidad, esencial a toda contribución establecida para llenar los fines generales del Estado. Los patrones o empleadores son los únicos que concurren a formar el fondo común con exclusión de la mayoría de la población, sin duda la más directamente interesada en la creación del beneficio.

Que las precedentes consideraciones no son aplicables, en cambio a los impuestos, tasas o aportes establecidos por el art. 9 ley 928. Dentro de su economía ya no son solamente determinadas personas o clases las que concurren a formar el patrimonio de la Caja instituida por aquella. Junto a la contribución de los patrones o empleadores representada por las tasas de un peso con cincuenta centavos y un peso a que se refieren los incs. a y b art. 9 , existe el aporte del tesoro de la provincia constituido "por las partidas que deberá acordársele anualmente en el presupuesto general de gastos de la provincia. Y bien, esta concurrencia del erario fiscal en la formación del patrimonio de la Caja, representa el aporte indeterminado de todos los habitantes de la provincia en la consecución del fin público perseguido por la ley, desde que ese erario se forma principalmente con el importe de las rentas que por concepto de impuestos sobre la provincia a todos sus habitantes, aún a aquellos que se hallan más directamente interesados en la creación del beneficio.

Que no puede sostenerse la ilegalidad de toda ley de impuestos que diera por anticipado un destino especial a las sumas recaudadas por medio de ella. Tal circunstancia, por sí sola, no levantaría una observación de naturaleza constitucional a su respecto sino en la hipótesis de que le faltaran los caracteres de igualdad, uniformidad y generalidad necesarias para repartir con justicia la carga. Y así, aunque el impuesto a las herencias en la Capital de la República está destinado por la ley respectiva a formar parte del tesoro escolar creado por la ley 1420 , de tal afectación no resulta ningún óbice legal porque si algún tributo presenta los caracteres de generalidad y uniformidad requeridos es el impuesto a las herencias que, por lo mismo que se aplica en ocasión de la muerte incide virtualmente sobre todos los habitantes del país y no exclusivamente sobre un grupo o clase y además porque en la formación del tesoro escolar, como en el de la Caja de Mendoza, entran otros impuestos de carácter general que representan el aporte de toda la población para la realización del fin público.

Que aun cuando se ha insinuado en la causa que el aporte de rentas generales no se ha hecho efectivo desde la sanción de la ley, tal circunstancia no ha sido demostrada en el curso del juicio, como era de elemental necesidad procesal, y por consiguiente queda excluido el evento de que el medio elegido tendiera sólo a dar vistos de legalidad a la contribución patronal para escapar de ese modo a la regla de uniformidad e igualdad del impuesto.

Que, en estas condiciones, ajustándose la ley 928 a las exigencias de uniformidad e igualdad del impuesto de que se ha hecho mérito en consideraciones anteriores al examinar la validez de la ley 854 , corresponde declarar su constitucionalidad.

Que la documentación acompañada demuestra que los actores han cumplido con el requisito de la protesta respecto de los pagos verificados bajo el régimen de la ley 854 .

Que, es innecesario pronunciarse sobre las demás cuestiones planteadas por las partes, desde que las examinadas conducen por sí solas a declarar que no se han contemplado en el caso, de la ley 854 , los principios de igualdad y de uniformidad prescriptos por el art. 16 CN., sea que se trate de la prima de un seguro, sea que se trate de un impuesto.

En su mérito, y de conformidad con los fundamentos concordantes del dictamen del procurador general, se declaran inconstitucionales los arts. 10 y 11 ley 854, de la provincia de Mendoza, condenándose consiguientemente a aquella a restituir a los actores en el plazo de treinta días la cantidad de ochenta y seis mil novecientos noventa y seis pesos con veinticuatro centavos moneda nacional y sus intereses desde el día de la notificación de la demanda, y se absuelve a la misma provincia de la declaración de inconstitucionalidad solicitada respecto de la ley 928 . Las costas en el orden causado atenta la naturaleza de las cuestiones debatidas.- J. Figueroa Alcorta.- Roberto Repetto.- R. Guido Lavalle.- Antonio Sagarna.