

EL RÉGIMEN JURÍDICO DEL RAMO DE TRIBUTOS EN NUEVA ESPAÑA Y LAS REFORMAS PERUANAS DE CARLOS III

Carlos J. Díaz REMENTERÍA
Universidad de Sevilla

EL PANORAMA DE LAS reformas de Carlos III en las Indias presenta sin duda alguna alicientes lo suficientemente atractivos como para justificar sobradamente su estudio y exposición. Y ello no sólo por lo que suponen de actividad reformista o innovadora con respecto a unas estructuras jurídico-públicas heredadas de siglos anteriores, sino también porque mediante ese programa reformista se intentaría en determinados supuestos aproximar los regímenes jurídicos vigentes en los distintos territorios. Tal fue el caso que se dio entre la normativa mexicana reguladora de la organización, funcionamiento y gestión del ramo de tributos y la renovación que del mismo ramo en la hacienda peruana llevó a cabo el visitador José Antonio de Areche, tema por otro lado que no ha gozado de una especial predilección por parte de la historiografía americanista. De ésta, en efecto, tan sólo conocemos referencias breves y pasajeras aportadas por investigadores como Herbert Ingram Priestley o Guillermo Céspedes del Castillo. El primero estudió las reformas introducidas en Nueva España por el visitador José de Gálvez en un trabajo titulado *José de Gálvez, visitor-general of New Spain — 1765-1771*, obra que, si bien fue escrita en 1916, mantiene todo su interés para quien quiera obtener una visión global, pero no exhaustiva, de los diversos aspectos relacionados con la visita general al virreinato de Nueva España. El

segundo es autor de un artículo, "Reorganización de la hacienda virreinal peruana en el siglo XVIII", que carece igualmente de un detenido examen de los distintos ramos de la hacienda peruana. Juntamente con los autores citados puede mencionarse igualmente a Vicente Palacio Atard, el cual pese a no tratar propiamente, en su *Areche y Guirior — Observaciones sobre el fracaso de una visita al Perú*, de las reformas introducidas en el virreinato, sí trazó esquemáticamente el plan que de las mismas debería llevar a efecto José Antonio de Areche. Aparte de estas monografías hay pocas fuentes modernas que puedan dar alguna noticia de interés sobre el ramo de tributos y los proyectos de reformas que sobre éste se habían acariciado por la corona.¹

No se crea sin embargo que la aproximación jurídico-institucional entre distintos virreinos, o, lo que es lo mismo, entre distintos derechos provinciales indianos, es típica únicamente del siglo XVIII. Por el contrario, una pretendida homologación se intentó ya en diferentes aspectos de la administración durante la centuria anterior. Fue sin embargo en el último tercio del siglo ilustrado cuando se pretendió llevar a sus últimas consecuencias una decidida política de unificación jurídica.² Unificación jurídica que, con respecto al ramo de tributos, encontró su impulso normativo en una real orden de 20 de octubre de 1776 por la que se disponía que el régimen fijado para Nueva España por una real ordenanza de 8 de julio de 1770 habría de inspirar al nuevo método de gobierno del ramo tributario en el Perú.

¿Qué reformas fueron las introducidas en México tras la visita de José de Gálvez? ¿Cuál era el régimen vigente en

¹ PRIESTLEY, 1916, pp. 322-329; CÉSPEDES DEL CASTILLO, 1953, pp. 329-378, 1953; PALACIO ATARD, 1946, pp. 271-376; DÍAZ REMENTERÍA, 1977, pp. 51-139. Véanse las explicaciones sobre siglas y referencias al final de este artículo.

² Carta del virrey del Perú, marqués de Montesclaros (17 mar. 1610), en AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 35; real cédula de 2 de marzo de 1690, en AGI, *Indiferente*, leg. 537; carta de Areche (20 abr. 1780), en AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 1172 no. 186.

el virreinato limeño al tiempo de la realización de la visita general de José Antonio de Areche? ¿Qué problemas hubieron de afrontarse para implantar el sistema mexicano en el esquema de la administración peruana? Estas son las preguntas que nos hacemos al iniciar este estudio. A ellas pretendemos responder en las páginas que siguen.

EL RÉGIMEN JURÍDICO DEL RAMO DE TRIBUTOS EN NUEVA ESPAÑA

No debemos iniciar la exposición del sistema que rigió en Nueva España una vez concluida la visita efectuada al virreinato por José de Gálvez, sin hacer alguna referencia, por breve que ésta sea, a la situación del ramo de tributos en los años anteriores a la década de 1760, periodo en el que aquélla se llevó a cabo, y al proceso previo de elaboración de la normativa vigente en adelante. Contamos para ello con una fuente de primer orden. En efecto, el 7 de marzo de 1820 la Contaduría General del Consejo de Indias emitió un informe que, si bien tenía su origen en un problema peruano (revisión de las cuentas de tributos y hospitales de indios desde 1780, año en que se había establecido en Lima una Contaduría General de Tributos, hasta 1811, fecha en la que las Cortes Constituyentes de Cádiz extinguieron el tributo) resulta sumamente ilustrativo para nuestro propósito. Tras señalar la situación a que durante el siglo xviii se había llegado en lo tocante al ramo de tributos como consecuencia de la avaricia y malversación de los fondos recaudados por parte tanto de los comisionados para matricular tributarios cuanto de aquellos alcaldes y corregidores que tenían a su cargo la recaudación y entrega de los tributos, agrega lo siguiente:

Así corrió este ramo por más de dos siglos hasta que en 1760 representaron el virrey de Nueva España, marqués de las Amarillas, y su secretario, don Jacinto Marfil, el lastimoso estado en que yacía en aquellas provincias, donde a pesar de

que ya había contador general de tributos se ignoraba el número de los tributarios, el producto anual de esta renta, y lo que estaba rezagado en poder de contribuyentes y recaudadores; y para que no llegara a descubrirse tamaño desorden ni se pedían ni se daban cuentas. El virrey sucesor, don Francisco Gagigal, en cumplimiento de la real cédula expedida en 1762 para remediar estos males, creó una junta en 1762 compuesta de un oidor de la audiencia, del superintendente de la casa de la moneda (que había sido contador del ramo) y de un ministro de la real hacienda; y en vista de los trabajos que ya había adelantado el marqués de las Amarillas, y de las nuevas instrucciones que se agregaron al expediente, formó una ordenanza para la buena administración y recaudación del ramo y para el gobierno de la Contaduría General del mismo, la cual, con varias adiciones, fue aprobada a consulta del Consejo y mandada cumplir en 8 de julio de 1770.³

Podemos completar los datos arriba citados indicando cómo la realidad del ramo de tributos novohispano se nos muestra aún más compleja. Por ejemplo, consideremos la existencia de una diversidad administrativa, resuelta por el Consejo de Indias en marzo de 1770 en el sentido de que los tributos de Tabasco y Yucatán quedaran sujetos al conocimiento y administración del contador general del ramo, y de una violación de la norma jurídica permitida por la autoridad colonial, pues aunque la ley recopilada de Indias xix-5-vi disponía expresamente "que las mujeres no paguen tributos", no se le cumplía "por costumbre" en las provincias de San Miguel el Grande y San Luis de Potosí con su agregado de San Pedro de Guadalcázar.⁴

La resolución de los problemáticos puntos citados se debió tanto a la nueva regulación recogida en la real ordenanza de 8 de julio de 1770, y en una instrucción para apo-

³ Informe sobre la revisión de las cuentas de tributos y hospital de indios del virreinato del Perú desde 1780 (7 mar. 1820), en AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 1172.

⁴ Expediente sobre incumplimiento de la ley recopilada xix-5-vi, en AGI, *Audiencia de México*, leg. 2103.

derados fiscales promulgada durante la visita de José de Gálvez, cuanto a la interpretación doctrinal que José Antonio de Areche, siendo fiscal de la real audiencia de México, diera con respecto a la interpretación de la costumbre "contra legem", que hemos anotado, en deseos de salvar la legalidad establecida.

Hecha esta somera y esquemática introducción iniciaremos un estudio del ramo de tributos en el virreinato de Nueva España teniendo en cuenta fundamentalmente los siguientes aspectos: *a)* numeración de tributarios y formación del padrón, *b)* fijación de las tasas, y *c)* gobierno y administración del ramo. Éste sería, tanto en Nueva España como en el Perú, el triple objetivo de la reforma carolina en lo relativo al ramo de tributos.

Con respecto al primer apartado diremos que su doble contenido —numeración y empadronamiento— puede examinarse conjuntamente toda vez que el padrón no es más que la relación material de las resultas a que se hubiera llegado en el transcurso de la visita al territorio con respecto a su número de pobladores, mientras que la matrícula es la misma relación de indios recogida en el padrón pero en relación con la calidad tributaria de éstos. Para su formación era necesaria la expedición de una real provisión acordada, librada por la real audiencia de México, en la que se encuentran elementos muy valiosos, juntamente con una instrucción para apoderados fiscales ya arriba citada, dada por José Antonio de Areche cuando era fiscal de la real audiencia de México durante la visita general de José de Gálvez a la Nueva España (1765-1771).⁵

En el examen interno de esta doble normativa destacaremos en primer lugar que la real provisión acordada constaba de 23 capítulos mientras que la instrucción para apoderados fiscales se articulaba en trece apartados, sobresaliendo en la primera su carácter de normativa previa a la

⁵ "Cuaderno", ff. 33 ss.

formación de las tasas. En ella —la real provisión acordada— encontramos una serie ordenada de diligencias preliminares a la numeración, las cuales, abarcando una múltiple variedad de aspectos dominan un amplio capitulado. Desde el capítulo primero hasta el 13 se tratan asuntos concretos. Los capítulos 14 al 19 se refieren a diversos aspectos materiales y formales del padrón. Los capítulos 20 y 21 comprenden algunos puntos relativos a los salarios que habrían de percibir los principales actores del proceso matriculador. Los capítulos 22 y 23 quedan reservados para regular la averiguación de los posibles abusos que se hubieran podido cometer anteriormente en la cobranza de los tributos y la remisión de los autos al real acuerdo de México.

Hecha esta breve esquematización, cabe notar, en cuanto a las diligencias previas, que éstas abarcaban sucintamente los siguientes puntos:

1. Llamamiento a la responsabilidad de los justicias para una efectiva actuación tendente al buen logro de la matrícula.

2. Publicación en los pueblos cabeceras de la provincia del auto ordenador de la visita.

3. Asistencia conjunta del justicia, apoderado e intérprete a todas y a cada una de las actuaciones a seguir.

4. Notificaciones a gobernadores, alcaldes y propietarios, y poseedores y administradores de fincas, ya que ellos podrían presentar documentos aclaratorios del número de indios. Estas notificaciones se harían extensibles a los encomenderos de la región toda vez que, de existir, participarían de los tributos.

5. Obligación por parte de los doctrineros de presentar aquellos libros y documentos de obligado y corriente uso para el gobierno de la doctrina.

6. Cotejo de documentos, antiguos y modernos, que pudieran aclarar objetivamente los aumentos o disminuciones que se observaran en la población tributaria.

7. Medidas por adoptar para el reintegro de los ausentes a sus comunidades.

8. Lista de los reservados de tributar, por la edad y por el sexo.

9. Indicación de los tenidos como exentos de la obligación tributaria: caciques y sus hijos primogénitos, al igual que los mestizos.

Ocupábase a continuación la real provisión acordada con motivo de su expedición para la matrícula y empadronamiento de otros diversos aspectos. Tales eran:

1. Aspectos relativos al padrón: formalidades y confección material (división por cabeceras, distribución de los indios según las clases de bautizados, casados, muertos, adultos y párvulos, y otras diversas indicaciones). Debemos señalar que los empadronamientos de negros y mulatos libres y de indios laboríos se verificaban igualmente, si bien por separado.

2. Aspectos relativos al papel sellado o común, según los casos, en el que se fijarían las distintas actuaciones.

3. Aspectos relativos a la inconveniencia de elaborar sumario general de la matrícula.

4. Aspectos relativos a la determinación de los salarios a percibir por el apoderado fiscal e intérprete, para cuya fijación serían elementos determinantes tanto los días empleados en la realización de la matrícula como el número de partidas de tributarios computados, por supuesto dentro de unos límites determinados.

5. Aspectos relativos a la averiguación de los abusos cometidos en la cobranza de los tributos, tales como exigir la imposición a los presentes por los ausentes, a los hijos por los padres, etc.

Terminada la matrícula, ésta se remitiría al real acuerdo dentro de un plazo de tiempo proporcionado con respecto a la distancia existente entre el distrito visitado y la ciudad de México.

Como puede apreciarse, esta regulación contemplaba prác-

ticamente todos los aspectos relacionados con las diligencias previas a la formalización de los padrones, de forma que todo quedaba meticulosamente controlado y supeditado al logro de un mayor beneficio para la real hacienda y a una más estricta protección del indio. Se puede afirmar que la real provisión acordada establecía dos tipos de cláusulas penales —llamémoslas así, si bien impropriamente— dentro de su normativa, pues, de una parte, los capítulos 2 y 8 contemplaban la posibilidad de aplicar sanciones a los indios, investidos o no de autoridad, y a los dueños de haciendas que por su actitud negativa pudieran ser tenidos como defraudadores de la real hacienda, mientras que en el capítulo 11 se fijaban las penas de suspensión de empleo y sanciones económicas que se impondrían al justicia o apoderado fiscal que pretendiera llevar algún derecho a los indios por la expedición de documentos acreditativos de estar reservados de tributos.

Examinado el contenido de la real provisión acordada es inmediata la conclusión de que en ella no existe referencia concreta a una autoridad que pueda considerarse como la usualmente comisionada para la matriculación de indios. Tan sólo de un modo muy genérico habla de justicias. Por esta razón debemos preguntarnos sobre su significado. En nuestra opinión, se trataba sin duda alguna del alcalde mayor. Así lo confirma la instrucción que para apoderados fiscales redactara José Antonio de Areche, en su artículo 5, al imponer como obligación propia del apoderado fiscal una función controladora que ejercer precisamente sobre el alcalde mayor en tanto que durara el ejercicio de su comisión al servicio de la real hacienda. A éste se podrían añadir otros testimonios que podrían extraerse de la real ordenanza de 8 de julio de 1770, que regulaba a su vez, y primordialmente, todo lo relativo a la Contaduría General de Tributos. Pero debe tenerse presente que el hecho de que el comisionado fuera un alcalde mayor no era obstáculo para reconocer el valor que en Nueva España adquirió el apoderado fiscal como elemento defensor de los intereses de la corona y de

su línea ideológica con respecto a la política a seguir hacia los indios. El apoderado fiscal no tuvo, a nuestro entender, un equivalente propiamente dicho en el virreinato peruano, ya que las funciones del apoderado fiscal se encontraban diluidas entre las del defensor de indios y las del defensor de real hacienda del Perú. Pero para una mejor comprensión del apoderado fiscal veamos a continuación qué nos aclara sobre esta figura la instrucción arriba citada.

El apoderado fiscal, en tanto que representante del fiscal, y como tal de los intereses del monarca, aparecía revestido de unas muy concretas funciones cuya finalidad dentro del proceso matriculador consistiría fundamentalmente en el control de todo el curso de las actuaciones relacionadas con la matrícula. Él publicaría el bando por el que se daría a conocer la iniciación de una nueva matrícula, cuidaría de la matrícula de mulatos y negros libres, fiscalizaría la actuación de gobernadores y alcaldes indios, examinaría los libros parroquiales y, en definitiva, todo documento que pudiera aportar algún dato esclarecedor de la condición tributaria de cada indio en particular. Además, mantendría una comunicación constante con el fiscal, haciéndole partícipe de las incidencias de la visita, y comunicaría a los gobernadores y oficiales de la comunidad o del cabildo de indios las facultades de que estuviera investido, facultades que le permitirían exigirles su asistencia personal para el buen ejercicio de su misión. Comprobaría también los casos de reserva por enfermedad o por edad y adoptaría las medidas que considerara oportunas para la efectiva matrícula de los vagos. Todo, con la ayuda de un indio intérprete. Ésta era la autoridad de que gozaría el apoderado fiscal en el ejercicio de sus funciones, autoridad que la misma normativa se encargaba, ya de por sí, de limitar a sus justos límites en tanto que el apoderado fiscal habría de responder ante el fiscal del buen ejercicio de sus facultades a través de un perfecto control durante la matrícula.⁶

⁶ "Cuaderno", ff. 44 ss.

Varios son los puntos en que podríamos fijarnos tras la exposición de la normativa sobre matrículas. En concreto, aquéllos que hicieran referencia al porqué de la obligación tributaria y de sus elementos subjetivos (sujeto pasivo de la deuda) y objetivos (cuota).

La razón del tributo, su razón de ser en el mundo indiano, no se alejaba de la contemplada tradicionalmente como justificativa del derecho real a su percepción desde el momento en que aquélla quedaba fijada en la paz del reino y en la justicia impartida por el rey o por los jueces en su nombre. No era, según estas consideraciones, injusto el tributo, ni tampoco arbitrario, antes por el contrario se trataba de una exacción fundamentada en el disfrute de unas condiciones existenciales, para cuyo mantenimiento la corona precisaba de unos medios económicos logrados a partir de la distribución entre los diversos contribuyentes de una determinada cuota, delimitándose ésta en razón de los bienes que pudieran producirse. Esta característica llevaba de por sí a la modificación de la deuda tributaria ante circunstancias ocasionadas principalmente por situaciones epidémicas o desastres de tipo climatológico. El sujeto pasivo sería en definitiva el indio, seleccionado, tomando en cuenta su sexo, salud y edad —entre los 18 y los 50 años—. Es de destacar en este punto que la situación de la mujer en Nueva España, como ya se ha indicado, sufría una profunda anomalía en tanto que examinando la real provisión acordada que arriba estudiamos puede observarse cómo ésta eximía de toda prestación tributaria a la mujer viuda, doncella o soltera pero extrañamente no se ocupaba de la mujer casada. ¿Querría esto decir que la mujer casada sí estaría en la obligación de contribuir a la real hacienda?

La exigencia de tributos a la mujer casada, como a la mujer en general, contradecía desde un primer momento el sentido literal de la ley xix-5-vi de la *Recopilación de Indias*, que establecía claramente cómo “las mujeres de cualquiera edad que sean no deben pagar tasa”, lo que no había sido obstáculo para que en el virreinato mexicano, concretamente

en las provincias mencionadas anteriormente, fuera costumbre exigir tributo a las mujeres casadas y viudas. Esta situación en principio debe tenerse como no generalizada, pero con la suficiente fuerza como para dar lugar a la consideración de que el "entero tributario" estaba formado por la unidad del matrimonio, por el hombre y la mujer casados, entre otras interpretaciones, y de que esta realidad social se contemplaba indirectamente en el texto de la real provisión acordada. Tal realidad sería atacada por José Antonio de Areche en su calidad de fiscal de la real audiencia de México, o interpretada en el sentido de que la mujer no resultaba verdaderamente obligada en ningún sentido a la prestación de un tributo, debiéndose ver en la entidad resultante del matrimonio el sujeto sobre el que recaía la obligación, pero jamás en la mujer, en cuanto que ésta siempre sería libre de tributar como consecuencia de la ley recopilada XIX-5-VI.⁷ Otras posibles causas de exención de tributos podrían darse una vez que la autoridad hispana apreciara en ellas los motivos suficientes como para levantar transitoriamente la obligación moral y jurídica que sobre la generalidad de los indios recaía en principio. El sujeto pasivo quedaba delimitado finalmente tras la exclusión de los caciques, de los hijos primogénitos de éstos, y de los mestizos, así como por la caracterización de un grupo como de "próximos a tributar".

Hasta aquí el examen y exposición del sistema mexicano en orden al empadronamiento y matrícula de indios tributarios, sistema que en su momento serviría de modelo para las reformas que pretendería introducir Areche en el virreinato peruano tras su nombramiento como visitador general en 1776. Quédanos ahora por tratar del gobierno y administración del ramo de tributos en Nueva España, inclusión hecha del proceso de elaboración de las tasas resultantes de las matrículas de tributarios que en su momento se hubieran remitido a la Contaduría General de Tributos, y de la co-

⁷ Expediente sobre incumplimiento de la ley recopilada XIX-5-VI, en AGI, *Audiencia de México*, leg. 2103.

branza de los tributos que se hubieran tasado. Correspondía a esa Contaduría precisamente la aprobación de las matrículas y formación de las tasas que resultaran del examen tanto del número de contribuyentes, exentos y reservados, como de los bienes que pudieran producirse para atender a las cuotas que la Contaduría fijara individualmente. La institución, en suma, guardaba con respecto a la aprobación de matrículas y formación de tasas una gran equivalencia con la Contaduría General de Retasas del virreinato peruano. Pero ¿cómo funcionaba la Contaduría General de Tributos de México? ¿Qué papel desempeñaba en el esquema orgánico del ramo de tributos? ¿Cómo, en definitiva, funcionaba el ramo?

Tres eran los entes claves en el cuadro organizativo del ramo: caja real, Contaduría General de Tributos y Tribunal Real de Cuentas. De éstos uno no era de carácter exclusivamente tributarista, el Tribunal Real de Cuentas, en tanto que estaba constituido en órgano centralizado de todos los diversos ramos integrantes de la real hacienda novohispana. De los tres era la Contaduría General de Tributos el eje principal sobre el que giraba todo lo relativo al ramo de tributos, ya que ella, como hemos indicado, aprobaba las matrículas, elaboraba y aprobaba las tasas liquidando posteriormente la deuda conforme a lo tasado y a lo efectivamente recaudado, observando un máximo control sobre todo el proceso de la cobranza y recaudación. Como en otro lugar hemos expuesto, una real ordenanza expedida el 8 de julio de 1770 era la normativa principal para su regulación. Integrada por 78 capítulos, fue formada originariamente como se recordará merced a los trabajos del marqués de las Amarillas, virrey de Nueva España, y de su secretario Jacinto Marfil. Fruto de la labor emprendida por estos funcionarios fueron unas ordenanzas que revisadas y reelaboradas en junta reunida al respecto por Francisco Cagigal de la Vega, sucesor en el virreinato del marqués de las Amarillas, se remitieron al rey por el marqués de Cruillas en carta de 10 de noviembre de 1765. Merecieron la aprobación real, con algunas modificaciones, el 8 de julio de 1770 tras consulta del Consejo de Indias de

18 de septiembre de 1766.⁸ Ejercía entonces el mando en el virreinato el marqués de Croix.⁹

Distribuida la real ordenanza de 8 de julio de 1770 en 78 capítulos, es posible realizar un examen de los mismos conforme a un plan, a una sistemática basada en la clasificación de doce grupos o conjuntos de normas unidas por alguna nota común y diferenciadora con respecto a otras del mismo texto:

I. Remisión de cuentas. Remisión anual al Tribunal Real de Cuentas de la general que el contador general de tributos hubiera elaborado conforme a las relaciones juradas que anualmente o por tercios (según costumbre) remitieran a la caja real de México los alcaldes mayores. Cuenta general que tras aprobarse definitivamente por el Tribunal Real de Cuentas y tras su examen comparativo con los autos de tasación existentes en el mismo sería remitida a España (capítulos 1 al 22).

II. Casos especiales en la dirección y cobranza de los tributos. Contempla la ordenanza de 8 de julio de 1770 los casos singulares de Tabasco, Yucatán —ya mencionados— y Nueva Galicia, ya que con respecto a Tabasco y Yucatán era anteriormente el Tribunal Real de Cuentas el único ente administrativo controlador del ramo de tributos. El monarca alteró esta situación ordenando que toda la actuación al respecto se pusiera bajo el conocimiento del contador general. Por el contrario, se decidió que en el reino de Nueva Galicia continuaran sus oficiales reales en el cargo y dirección de los tributos, si bien con pleno sometimiento a lo establecido en la real ordenanza (capítulos 23 y 24).

III. Actuaciones judiciales. Designación de una sala de justicia estructurada, conforme a lo fijado en la ley xxxvii-1-viii de la *Recopilación de Indias*, por tres oidores y dos contadores con voto consultivo para los casos de derecho que pu-

⁸ AGI, *Audiencia de México*, leg. 2100.

⁹ "Cuaderno", f. 1.

dieran plantearse, variándose la primitiva redacción del capítulo 25 de la real ordenanza, ya que en un principio el proyecto presentado al monarca contemplaba únicamente el nombramiento de un asesor letrado.

IV. Comunicaciones al Tribunal Real de Cuentas. Para una mayor seguridad se dispuso que los alcaldes mayores remitieran tanto al Tribunal como a la Contaduría comunicados de su entrada en la posesión material de su cargo y oficio público, con lo que Carlos III varió el sentido del texto que no consideraba necesario en el capítulo 26 la notificación de este extremo al Tribunal Real de Cuentas.

V. Fianzas. Siendo uno de los aspectos más importantes de cara a la seguridad de la real hacienda la necesidad de arbitrar un sistema de fianzas apropiado, los capítulos 27 y 28 de la real ordenanza contemplaban la fianza como la medida a través de la cual un tercero salvaba la responsabilidad, llegado al caso, de un alcalde mayor, y no sólo por el tiempo de su provisión como tal sino también por el tiempo que circunstancialmente continuara ejerciendo el cargo. Respondía el fiador por los tributos recaudados no sólo por los alcaldes mismos sino también por sus tenientes, y quedaba en manos del contador general de tributos la apreciación de la fianza ofrecida, de su cuantía y de su seguridad, siendo diferente de la fianza que el mismo contador debería prestar por sí y ante el Tribunal Real de Cuentas.

VI. Libros de uso normal en la Contaduría. Siendo preciso para su trabajo que la Contaduría tuviera unos instrumentos apropiados para el trabajo y consulta de todo lo relativo al buen funcionamiento del ramo de tributos, la real ordenanza de 8 de julio de 1770 enumeraba una serie de libros de necesaria tenencia por la Contaduría en los que se anotaran con individualidad y exactitud los diversos documentos e incidencias relativos al ramo. Enumeración precisada entre los capítulos 29 y 47 de la ordenanza y que se correspondía con los libros que a continuación se especifican:

- 1) Libro general de asientos o de las tasaciones de los pueblos de la corona.
- 2) Libro de asiento de encomiendas, pensiones y vínculos temporales o perpetuos.
- 3) Libro en el que consten todos y cada uno de los cargos de los alcaldes mayores.
- 4) Libro en el que se asienten los enteros con anotación de las particularidades a que hubiera lugar.
- 5) Libro en el que se anoten los abonos de fuera de caja o gastos hechos por órdenes superiores y no previstos anteriormente.
- 6) Libro en el que se asiente la parte de los tributos pertenecientes al clero o a la iglesia.
- 7) Libro en el que asienten los títulos de los alcaldes mayores, corregidores (si los hubiera) o justicias, con las anotaciones a que hubiera lugar.
- 8) Libro en el que figuren los nombres de los principales obligados al estricto ejercicio de la función recaudadora y de sus fiadores.
- 9) Libro registro en el que se asiente toda normativa que de uno u otro modo afecte a la Contaduría y a la mejor dirección del ramo.
- 10) Libro en el que se asienten todas las consultas e informes hechos por la Contaduría a los tribunales superiores en autos o expedientes de parte o de oficio.
- 11) Libro en el que se inscriban todos los asientos generales y particulares.
- 12) Libro en el que se inscriban los títulos del contador, de sus oficiales y de sus subalternos, así como de los comisarios que se enviaran contra los alcaldes mayores, sus fiadores u otros deudores de la real hacienda, cantidad debida y fianza prestada por aquéllos.

VII. Composición de la Contaduría General de Tributos.

Siendo esta Contaduría una pieza más del aparato burocrático del estado, se ocupa la real ordenanza de 8 de julio de 1770, concretamente entre los capítulos 48 al 63, de fijar

el número de funcionarios y empleados de que constaría la Contaduría, modo de nombramiento y obligaciones de cada uno, así como del monto de sus salarios y gratificaciones. Estos funcionarios serían un oficial mayor, cuatro oficiales de número, dos oficiales de libros, un portero ministro ejecutor y dos escribientes del contador, estando los salarios en proporción al puesto que se ocupara dentro de la jerarquía burocrática de la Contaduría, estableciéndose desde la escala de comisario (del que luego hablaremos) y oficiales de libros de otras oficinas de la real hacienda hasta el cargo de oficial mayor un auténtico *cursus honorum*. Incidentalmente diremos que en el capítulo 60 de la real ordenanza hallamos una breve referencia a la cuota, al establecerse que debería manifestarse en moneda sin referencia a su cuantía en especies. Era función de la Contaduría, y exclusivamente de su cargo, "el ajustar el importe total del número resultante de tributarios, y por eso extraño de su inspección toda otra operación que directamente mire a la incapacitación de los individuos, si están o no duplicados en la cuenta, o son de los reservados, próximos a tributar, muertos o huidos. Los oficiales únicamente practiquen las operaciones sobre el pie del número que rezan los autos de tasación, sin propasarse a pedir los padrones o cuentas en los oficios de cámara, salvo que el contador califique ser necesario o que se mande por los tribunales superiores..." (capítulo 60). Estas operaciones correrían bajo el control del oficial mayor de la Contaduría.

VIII. *Envío de comisarios*. Siguiendo con el tema de la ordenación burocrática, si bien en otra vertiente distinta, la real ordenanza regulaba en sus capítulos 64 al 68 la figura, institución podría decirse, del comisario, como aquel funcionario que era enviado por el contador contra los alcaldes mayores o sus fiadores o contra las poblaciones indígenas directamente en los casos de muerte, civil o natural, o de ausencia. También eran ellos comisionados por los mismos alcaldes mayores contra los gobernadores o pueblos de indios. Se distinguían en la ordenanza dos tipos distintos de comi-

sarios de los alcaldes mayores: comisarios personeros, o para interpellar sobre la paga, emplazamiento u otra diligencia que no fuese de prisión, embargo o remate. Para estos casos se tipificaba la figura del comisario con formal comisión para estas actuaciones. Cada uno se regía por diferente sistema de compensaciones salariales y gratificaciones, previa prestación de fianzas. Oportuno es este momento para indicar cómo en Nueva España no se mencionaba al cacique como gobernador y cobrador de tributos sometido a la autoridad del alcalde mayor, al estilo y práctica que se usaba en el virreinato peruano. Según la ordenanza de 8 de julio de 1770 eran el gobernador y la comunidad misma los entes que aparecen como tradicionales recaudadores de los tributos, y si bien con seguridad ignoramos si el gobernador indígena era el equivalente al cacique gobernador entre los indios peruanos, en principio creemos que esa equivalencia tendría que superar varios inconvenientes, no siendo el menor el que el gobernador indígena en Nueva España pudiera ser sometido a juicio de residencia, mientras que en el Perú tal situación era desde cualquier punto de vista impensable dado el carácter de dignidad ancestral y natural con que se interpretaba la titularidad cacical por el derecho indiano peruano. Junto a ello debe tenerse presente que José Antonio de Areche, cuando en su momento pretendió introducir en el virreinato de Lima las prácticas seguidas en Nueva España, afirmó que a los caciques se les habría de quitar la facultad de poder ser recaudadores de tributos, asimilando el sistema peruano al conocido en el virreinato mexicano, esto es, encomendando la recaudación a los gobernadores y repúblicas de indios. Este tema merecerá próximamente un examen propio e independiente dentro de un estudio sobre el cacique entre los Indios del virreinato novohispano.¹⁰

IX. Otros empleados. En los capítulos 69, 70 y 71 examina la ordenanza los últimos dependientes con que conta-

¹⁰ Vid. SOLÓRZANO PEREIRA, 1972, I, pp. 405 ss.

ría la oficina que estamos examinando: teniente del escribano propietario de la real hacienda y asesor letrado, indicándose en los mismos capítulos la especial consideración que para los asuntos propios del ramo de tributos debería tener el correo.

X. Indios vagos, terrazgueros y laboríos. Se recoge en los capítulos 72, 73, 74 y 75 una normativa no por reducida menos interesante encaminada a establecer los medios precisos para la recaudación de los tributos debidos por indios vagos, arrendatarios de tierras, jornaleros, laboríos, y por aquellos que conforme a la ley xn-3-vi de la *Recopilación de Indias* hubieran formado reducción dentro de los límites de una hacienda. En todos estos casos el derecho indiano concedía a los propietarios de las haciendas, a los señores domésticos, un muy importante papel en lo concerniente a la cobranza de sus tributos, a través de la facultad que se les concedía de descontar los tributos debidos de los salarios que estos propietarios y señores tuvieran ajustados con aquellos indios.

XI. Sobre vinculos. Como medida apropiada para lograr una mayor agilidad en los negocios del ramo se estimó en los capítulos 76 y 77 la conveniencia de que los titulares de encomiendas, a excepción de aquéllos que pertenecieran al linaje de los Moctezuma, tuvieran concentradas las diversas encomiendas de que fueran titulares en un mismo distrito. Recuérdese que en esta época la encomienda suponía, ya desde hacía largo tiempo, la participación de su titular en la masa tributaria.

XII. Cláusula final. La real ordenanza, por una cláusula contenida en el capítulo 78, delegaba en la Junta de Hacienda la facultad de variar en lo que considerara oportuno el contenido de los diversos capítulos siempre que de seguirse textualmente sus reglas pudiera provocarse una situación francamente desfavorable para los indígenas o para el propio estado.

Esa era la regla de general aplicación en el ramo de tributos que merecería ser tomada como centro de referencia o, mejor, como modelo a seguir, cuando se llegara a plan-

tear la necesidad de reformar la Contaduría General de Retasas de Lima. Señalaremos que la real ordenanza de 8 de julio de 1770 mencionaba una serie de normas, reales cédulas, cuya vigencia era confirmada en el texto de la ordenanza. Creemos que serían tenidas en cuenta en aquello que fuera preciso para la reforma del ramo de tributos peruano, aparte de que algunas cuestiones particulares reguladas en estas cédulas también habrían sido ordenadas con respecto al virreinato limeño. Aquellas reales cédulas eran las siguientes:

1) Real cédula de 16 de abril de 1705 (que sobrecartaba una anterior de 28 de marzo de 1620) sobre prórroga a los alcaldes mayores para continuar en el ejercicio de sus cargos.

2) Real cédula de 22 de mayo de 1760 sobre el modo de diligenciar los negocios.

3) Real cédula de 5 de junio de 1748 sobre la concesión de un plazo de seis meses para el ajuste, glosa y terminación de las cuentas de la real hacienda.

4) Real cédula de 30 de junio de 1751 sobre reconocimiento al virrey del ejercicio de las funciones propias de la Superintendencia de la Real Hacienda.

5) Real cédula de 20 de diciembre de 1763 sobre sueldos.

Que las reformas introducidas en Nueva España tuvieron de inmediato unas favorables consecuencias lo demuestra, por un lado, la carta que la Real Audiencia de México dirigió a Carlos III el 24 de noviembre de 1777 expresando con toda claridad la efectividad de un control judicial y político, manifestado en la vigilancia de exacto cumplimiento de la matriculación de tributarios. Tal medida actuaría en defensa de los derechos reales defendiendo la justicia de cada imposición concreta, impidiendo la comisión de abusos, estableciendo las rebajas de tributos que ocasionalmente fueran precisas y justas, recibiendo las fianzas de los apoderados del real fisco, remitiendo testimonio de lo tasado en particular no sólo a la Contaduría de Tributos sino también a los pueblos de indios, luchando en definitiva por el cumplimiento de las leyes, órdenes y cédulas dadas y promul-

gadas por la corona en consecución de sus derechos fiscales y de la protección al indígena.¹¹ Faceta político-judicial que era complemento del rígido control administrativo y fiscal realizado por la Contaduría de Tributos y por el Tribunal de Cuentas respectivamente, como aparece en el informe que debido a la Contaduría General del Consejo de Indias se redactó el 7 de marzo de 1820, y que ya conocemos. A través de él sabemos que la real ordenanza de 8 de julio de 1770 fue la norma jurídica por la que se ordenó:

...[elaborar] reglas exactas para hacer las matrículas y se mandaron formar cada cinco años; que los corregidores y Alcaldes encargados en la recaudación de los tributos den fianzas suficientes a satisfacción de los ministros de real hacienda y del contador general de tributos; que éste afiance igualmente en cantidad de cuarenta mil pesos; que esté obligado a requerir a los recaudadores y activar los pagos a sus tiempos oportunos con jurisdicción coactiva, a cuyo fin se ponen a su disposición cuatro comisarios dotados con mil pesos cada año y bajo de fianza de ocho mil para que, en caso de demorarse los enteros, procedan en los partidos contra los recaudadores y sus fiadores y primeros contribuyentes. Por último se dispone que en la cuenta general, que ha de presentar anualmente al tribunal de ellas, justifique el valor de los cargos por las mismas matrículas, la data y cobranzas por las certificaciones de los enteros en las respectivas cajas; y que en cuanto a los restos pendientes baste por la primera vez que se dé revista a los autos y diligencias relativas al cobro, dando razón de su estado, pero si en la cuenta siguiente se repiten los mismos rezagos deberá acompañar los citados autos y diligencias, y resultando por ellos que ha cumplido su deber se le pasarán en cuenta, y, de lo contrario, se deducirán las resultas contra el mismo contador y sus fiadores hasta que se cubra la real hacienda.¹²

Se había logrado, en definitiva, hallar el sistema idóneo

¹¹ AGI, *Audiencia de México*, leg. 2103.

¹² Expediente sobre incumplimiento de la ley recopilada XIX-5-VI, en AGI, *Audiencia de México*, leg. 2103.

para asegurar el ingreso en la real hacienda de lo adecuado en concepto de tributos, estableciendo un régimen de fianzas preservador de los intereses fiscales de la corona. No obstante, como luego indicaremos, el sistema de intendencias alteraría, en su momento, el sistema orgánico señalado.

ALGUNOS DATOS SOBRE EL SISTEMA VIGENTE EN EL VIRREINATO
DEL PERÚ CON ANTERIORIDAD A LA VISITA GENERAL
DE JOSÉ ANTONIO DE ARECHE

Durante el periodo comprendido entre el 24 de julio de 1770 y el 20 de octubre de 1776 el régimen jurídico del ramo de tributos de la hacienda peruana quedó fijado por la instrucción que sobre matrículas y empadronamientos de indios aprobó el virrey don Manuel de Amat en la primera de las fechas citadas. La instrucción, elaborada merced a la propuesta que el virrey hizo al tribunal y audiencia real de Lima en consulta de 22 de septiembre de 1769, pretendía resolver el ya crónico retraso con que se formaban los padrones y matrículas de tributarios y el consiguiente perjuicio que ello ocasionaba a la real hacienda, estado de cosas que se indicaba expresamente en el capítulo vi de la instrucción y que había dado lugar a una situación similar a la que en su momento se conoció en el virreinato novohispano.¹³ Pero la instrucción promulgada por el virrey de Lima no logró sanear en profundidad el ramo, ya que, como José Antonio de Areche indicara en carta de 20 de abril de 1780, la nueva regulación peruana no había adoptado las medidas precisas que hubieran provocado una auténtica reforma en el sistema de matrícula y empadronamiento de indios. Igualmente, dicha instrucción no había procurado el saneamiento de la partida de gastos de la real hacienda en ocasión de llevar a efecto la matrícula y empadronamiento.¹⁴ Ésta fue

¹³ AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 872.

¹⁴ Informe sobre la revisión de las cuentas de tributos y hospital

la razón principal por la que, iniciada la visita por José Antonio de Areche, la normativa mexicana contenida primordialmente en la real ordenanza de 8 de julio de 1770 fue elegida como patrón a seguir en la reforma del ramo de tributos peruano.

LA NORMATIVA MEXICANA Y SU INCIDENCIA EN LA ELABORACIÓN
DE UNA NUEVA REGLAMENTACIÓN PARA EL RAMO DE
TRIBUTOS PERUANO

El sistema jurídico peruano, al que brevemente nos hemos referido, sufriría una profunda transformación a consecuencia de la real cédula promulgada el 20 de octubre de 1776, disposición ésta por la que se indicaba al visitador general José Antonio de Areche la conveniencia de adaptar el régimen jurídico del sistema tributario mexicano a la regulación del mismo ramo de la hacienda peruana. Aquel sistema peruano, establecido y fijado por la instrucción de 24 de julio de 1770, entraba en crisis ante la necesidad de hallar una nueva normativa tanto para lo relativo a la matrícula y empadronamiento de las castas tributarias como para lo referente a la introducción de una nueva estructura orgánica en el ramo de tributos.

Comenzando la exposición por lo que concierne a la matrícula y empadronamiento de tributarios, cabe notar que los puntos sobre los que fundamentalmente incidiría la reforma serían los relativos a limitar la excesiva libertad de que gozaban los corregidores llegado el momento de asumir las funciones tendentes a la recaudación, a procurar la disminución de gastos que a la real hacienda ocasionaba cada visita y matrícula con motivo de la asistencia de funcionarios y empleados de dudosa necesidad, y finalmente, a reducir en lo posible las formalidades superfluas. De este modo se

de indios del virreinato del Perú desde 1780 (7 mar. 1820), en AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 1172.

lograría un sistema más simple y sencillo, acorde con la justificación de la existencia del ramo de tributos —recaudación de fondos para la real hacienda, sistema justo de tributación y una efectiva organización burocrática—, “cual es la que una larga experiencia tiene acreditada en Nueva España”.¹⁵

Ciertamente, la situación para la hacienda peruana no podía ser más desventajosa si la comparamos con la que por aquel entonces se conocía en el virreinato novohispano. Fijémonos, a título ilustrativo, en los siguientes ejemplos:

I. Virreinato de Nueva España:

Número de distritos:	149 alcaldías
Número de tributarios:	450 000
Gastos de matrícula:	50 000 pesos

Estos gastos se desglosaban a su vez de este modo:

Gasto por apoderado fiscal:	35 000 pesos
Otros gastos:	15 000 pesos

II. Virreinato del Perú

Número de distritos:	76 provincias
Número de tributarios	186 115
Gastos de matrículas:	408 372 pesos 3,1/2r.

Estos gastos se desglosaban a su vez de este modo:

Gastos ocasionados por la numeración en sí:	363 212 pesos 3,1/2r.
Gastos ocasionados por libramientos de provisiones y operaciones de glosa:	45 160 pesos (entre escribano y contaduría)

¹⁵ Oficio de Areche de 19 de enero de 1780, en AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 1172.

Examinando ambos esquemas puede apreciarse cómo, contando el virreinato mexicano con un mayor número de distritos a visitar y con un muy superior número de tributarios, los gastos ocasionados por la visita y numeración eran ínfimos en relación con los causados por unos conceptos similares en la jurisdicción del virreinato limeño. Exactamente la diferencia era de 358 000 pesos y 3½ reales en perjuicio de la hacienda peruana.¹⁶ La necesidad imperiosa de sanear la hacienda se manifestaría, en su día, en la instrucción dada por José Antonio de Areche el 20 de mayo de 1778, la cual, a su vez, sería consecuencia de los informes que de oficio proporcionarían el Tribunal Real de Cuentas, el contador de retasas y los fiscales, entrante y saliente, de lo civil de la Real Audiencia de Lima en virtud del decreto de 12 de julio de 1777 despachado por Manuel de Guirior a instancias del visitador.¹⁷

Los dictámenes citados se concretaron preferentemente sobre estos puntos: *a)* numeración y empadronamiento, *b)* formación de tasas, y *c)* cobranza y administración del ramo. Puntos en torno a los cuales irían conformándose los diversos aspectos de la reforma carolina, y que a continuación vamos a examinar.

El problema particular de la matrícula y empadronamiento se centró fundamentalmente en la oportunidad de prescindir de algunos de los funcionarios que según la instrucción de 24 de julio de 1770 deberían participar en las actuaciones propias de la matrícula, pues a la vista del método mexicano se veía que en el virreinato limeño la máquina burocrática comprendía empleados como el alguacil y el protector de indios que no figuraban en el esquema vigente en la Nueva España. Por esta razón los informes remitidos al visitador se pronunciarían por la no asistencia de aquéllos al proceso matriculador. No se consideraba su presencia requisito imprescindible para tener como veraz una matrícula

¹⁶ "Cuaderno", f. 47v.

¹⁷ DÍAZ REMENTERÍA, 1977; "Cuaderno", ff. 50 ss.

puesto que las funciones propias del alguacil habían sido tradicionalmente las de recoger a los indios, hacer los llamamientos necesarios y ejecutar las órdenes expedidas por el revisador, y, por otra parte, la competencia propia del protector solía ser la de hacer personería por los indios con el fin de evitar el empadronamiento de los reservados bajo la calidad de tributarios y de los forasteros como originarios. Por tanto la estabilidad futura de la matrícula, su exactitud y perdurabilidad a efectos de futuras recaudaciones, no se lograría con la permanencia de aquellos funcionarios en el ejercicio de las funciones que tradicionalmente se les había encomendado. Aquella estabilidad y seguridad, buscada y deseada a través de la reforma, se lograría siguiendo una política tendente a extinguir unas muy peculiares circunstancias que se daban en la realidad social peruana, circunstancias y realidades sociales resumibles en una consecuencia: las constantes transmigraciones de la población indígena como evasión de unas estructuras socioeconómicas y políticas injustas. Pero no podemos detenernos en el estudio de la configuración social peruana en lo que mira al indio. Ello desbordaría los límites de nuestro trabajo y escaparía a la temática propia del mismo: la incidencia de la normativa mexicana sobre el ramo de tributos en la nueva regulación que recibiría el mismo ramo en la real hacienda del virreinato peruano. Pues bien, una vez que se suprimieran esos factores de manifiesta injusticia social —repartimientos abusivos, injusta distribución de la carga tributaria, opresión por parte de los doctrineros, etc.— y que desaparecieran del proceso matriculador aquellos oficios de alguacil y protector —substituidos por la figura mexicana del apoderado fiscal— los beneficios tanto para la sociedad indoperuana como para la real hacienda serían inmediatos.

Fue por todo lo hasta ahora dicho por lo que los informes remitidos al visitador general dedicaron una especial atención a los puntos relativos al funcionariado —reducción del número de empleados públicos y sistema adecuado de compensaciones económicas— con la finalidad de limitar al

mínimo los costos causados por la mencionada matrícula a la real hacienda.

Puede afirmarse que, expresa o tácitamente, los dictámenes a que anteriormente nos hemos referido adoptaron una postura favorable a la aceptación de la normativa mexicana sobre numeración y empadronamiento de tributarios, sin que por ello los informes citados dejaran de resaltar aquellas reformas que, como la relativa a la introducción en el proceso matriculador de la figura del apoderado fiscal —en substitución de otros empleos públicos— representaban importantes cambios en el ordenamiento tributario. Sobre las incidencias que ello iba a ocasionar trataremos a continuación.

La numeración y empadronamiento de tributarios en el virreinato peruano corría tradicionalmente a cargo del corregidor de indios de cada distrito, o de su apoderado, con la participación, según lo establecido en el artículo 4 de la instrucción de 24 de julio de 1770, de los siguientes empleados: alguacil mayor, escribano, defensor de indios, intérprete y amanuense. De ellos se suprimiría definitivamente el oficio de alguacil mayor de revisita —así se establece en los artículos 16 y 11 de las instrucciones dadas respectivamente por los visitadores José Antonio de Areche y Jorge Escobedo—, se prohibiría la asistencia de defensores de indios y de la real hacienda —artículos 16 y 17 de la instrucción de Areche y 11 de la de Escobedo,— y se incorporaría a las actividades de la revisita y matrícula de tributarios la figura del apoderado fiscal a ejemplo de la práctica mexicana —artículos 11 y 6, respectivamente, de las instrucciones citadas.

Estas medidas, que pretendían agilizar la actuación de las revisitas y matrículas de tributarios y reducir al mismo tiempo los costos ocasionados a la real hacienda por su causa, se vieron completadas con la introducción de un nuevo sistema de compensaciones salariales a los empleados y oficiales participantes en la revisita. Esto efectivamente se introdujo al establecer que todo salario, que se percibiría diariamente, estuviera en relación proporcional a la distancia

existente entre la capital del virreinato y la del distrito revisitado, por un lado, y entre cada una de las poblaciones de distrito, por otra parte, así como en función del número de partidas de tributarios empadronados. Este extremo se reflejaría en la equivalencia fijada entre partidas de tributarios y días empleados en la visita —artículos 75 y siguientes y 52 y siguientes de las instrucciones de Areche y de Escobedo respectivamente— conforme a lo que se había determinado en el artículo 20 de la provisión mexicana ya citada en otro lugar y en oposición a la práctica peruana de salarios fijos sin control alguno, lo que sin duda habría dado lugar a más de una situación de inmoralidad pública. No obstante, la normativa que sobre sueldos había desarrollado la provisión mexicana no fue aceptada en su totalidad, toda vez que, si por el artículo 21 de esta provisión los tributarios deberían contribuir con la suma de un real cada uno de ellos, el visitador Areche lo aceptaba únicamente para aquellos supuestos en los que no fuera previsible la aparición de graves inconvenientes, en tanto que su sucesor Escobedo rechazaría en el artículo 55 de su instrucción toda posible exacción que pudiera imponerse a las comunidades indígenas con motivo de la revisita y matrícula.

Juntamente con la reducción del número de funcionarios interesados en la actividad empadronadora, y con las innovaciones salariales, la visita general al virreinato tenía como uno de sus objetos fundamentales numerar como tributario a todo individuo que, fuera cual fuere su etnia, debiera aparecer como tal. Si bien por las leyes indianas la imposición tributaria alcanzaba tanto a la población indígena como a mulatos y negros libres con inclusión hecha de los individuos conocidos como zambaigos —o nacidos de matrimonio entre negro(a) e india(o)—, la práctica peruana había desconocido la existencia de negros y mulatos tributarios. Y esto sucedió pese a que por la instrucción de 24 de julio de 1770 promulgada por el virrey Amat se contemplara no sólo al zambaigo —artículo 20— sino también al cholo —nacido de mestizo e india, o viceversa, según el artículo 19

de la misma norma—, que por el contrario no aparecía como individuo tributario en la *Recopilación de Indias*. Con ello resultaba que éste era un punto en el que se diferenciaban claramente los sistemas mexicano y peruano desde el momento en que la provisión mexicana tantas veces citada sólo contemplaba a los mulatos y negros libres como sujetos pasivos de la obligación tributaria junto con los indígenas —artículo 14. La motivación o causa originaria de esta diferencia entre ambas normativas puede encontrarse según creemos, en la costumbre de cada uno de los virreinos; en definitiva, en la práctica conocida y seguida tradicionalmente por razones de orden social, quizá de tipo político. Tales podran ser la dispersión de negros y mulatos en el medio rural, la separación de castas tradicionalmente seguida, etc. Hechos, en suma, que en ambos virreinos habrían dado lugar a determinadas realidades sociales.

De un modo u otro, la incidencia mexicana sobre el ramo de tributos peruano en este punto supuso una inmediata preocupación por numerar a todos aquellos sobre los que, se pensaba, recaía la obligación tributaria, es decir, zambaigos y cholos —artículos 54 y 55 de la instrucción de Areche. Deducimos tal consideración al tener presente el artículo 39 de la instrucción de Escobedo, el cual deja la numeración de las castas a merced de la costumbre de reino, lo que suponía, en este aspecto, no seguir la política iniciada por Areche, cuya inspiración se encontraba en el ordenamiento tributario mexicano.

Una vez expuestos los puntos que hemos creído más importantes cabe preguntar acerca de la efectividad de las reformas introducidas en el ramo de tributos siguiendo el modelo mexicano. En realidad, al menos en los años mismos de la visita general de Areche, no pudieron ser más alentadores. En efecto, si durante el cuatrienio 1773-1776 el valor de lo atesorado por concepto de tributos llegó a la cantidad de 913 327 pesos y un real, los beneficios obtenidos en el siguiente cuatrienio, 1777-1780, alcanzaron la cuantía de

1 609 576 pesos y siete reales. Y esto sólo cuando la reforma iba introduciéndose.¹⁸

Otra manifestación del sistema novohispano en los proyectos de reforma del ramo de tributos peruano fue el empeño de introducir la Contaduría General de Tributos, que se constituiría de modo semejante a la existente en el virreinato mexicano. Para ello se creyó oportuno dotar a la que hasta el momento era denominada Contaduría de Retasas de la necesaria competencia jurisdiccional para actuar judicial y extrajudicialmente contra los deudores de reales tributos, así como proporcionarle un funcionariado bien dotado económicamente y en número suficiente para atender adecuadamente al buen funcionamiento del ramo. Se tomaron en cuenta para ello los buenos resultados que el sistema había proporcionado a la hacienda mexicana y el desordenado estado en que por el contrario se encontraba el ramo de tributos en el Perú por la indolencia de los ministros reales, “y más particularmente de los fiscales de las audiencias, a cuyo oficio incumbe por las leyes enviar apoderados fiscales de cinco en cinco años para hacer la retasa, que en el Perú se llama revisita; de las mismas audiencias, que deben despertar el celo de estos ministros; del Tribunal de Cuentas, que al tiempo de examinar las de este ramo está obligado a promover su aumento; de los oficiales reales, que reciben su producto líquido; y de los corregidores y alcaldes mayores, que por lo común se aprovechan en que no repitiéndose esta operación enteran menos de lo que cobran”.¹⁹ Era preciso, por todo ello, crear un órgano que gozara de tales atribuciones que pudiera ejercer un efectivo control no sólo durante el proceso recaudador, lo que era propio de la antigua

¹⁸ Informe del Tribunal Real de Cuentas dirigido al visitador general Jorge Escobedo (11 oct. 1782), en AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 1131.

¹⁹ “Cuaderno”, ff. 1, 33. Puede consultarse, para una mejor comprensión de las finalidades de la visita, un expediente promovido por Juan José de Leuro, contador de retasas, en AGI, *Audiencia de Lima*, legs. 611, 886 y 1129.

Contaduría de Retasas, sino también en todo lo relativo a la cobranza de la deuda tributaria, y que contara con una organización capaz de llevar eficazmente los asuntos del ramo.

Varios fueron los puntos sobre los cuales giraron primordialmente los informes emitidos por organismos y autoridades virreinales llegado el momento de enjuiciar las ventajas e inconvenientes de introducir la Contaduría General de Tributos dentro del esquema administrativo de la hacienda peruana, pudiendo aquéllos reducirse a estas interrogantes: ¿Qué proceso se seguiría para la aprobación de las tasas? ¿Qué régimen de fianzas se adoptaría para la justa defensa de los reales intereses? ¿Cómo, en definitiva, se estructuraría la Contaduría General de Tributos? Planteamientos que reflejan por sí mismos los fundamentales problemas que la reforma carolina debería afrontar dado el estado de la hacienda peruana en su ramo de tributos, habida cuenta de los aspectos más interesantes relativos al funcionamiento del futuro organismo.

El sistema fiscal peruano (a través del cual se llegaba no sólo a la fijación y resolución de la deuda tributaria, sino también a la distribución de lo recaudado entre aquellos individuos —caciques, maestros, preceptores, encomenderos, doctrineros, corregidores— e instituciones, como el hospital de indios, que gozaba de consignaciones sobre el ramo de tributos, y a la determinación de aquellas exenciones, tributarias y de mitas, establecidas por derecho) tenía en la Contaduría General de Retasas un órgano que, por carecer de unas facultades de tipo judicial sobre las incidencias surgidas con ocasión de la cobranza debido a que no poseía un cuadro burocrático efectivo y adecuadamente remunerado, y por no llevar un control sistemático del ramo, no podía dar a la real hacienda un mínimo de seguridad en el cumplimiento de su misión: la efectiva y exacta recaudación de la carga tributaria.

La Contaduría General de Tributos fue generalmente bien aceptada en el Perú, pues tan sólo hallamos en los primeros años de la visita general de Areche y de Escobedo la oposición

manifestada por don Francisco Machado, contador general del Consejo de Indias, en un informe fechado el 20 de marzo de 1782. En su virtud la tal novedad, es decir, la introducción de la Contaduría General de Tributos propia del sistema mexicano, "no debe subsistir, atendidas las distintas circunstancias territoriales que rigen para el adeudo y recaudación de dicho ramo de tributos en el Perú al que se observa en Nueva España, y que, por lo mismo, y no pudiendo ser adaptables ninguna de sus reglas fundamentales para el enunciado reino del Perú, se hace forzoso reponer las cosas al sistema anterior y que subsista en Lima el empleo de contador de retasas que hasta la misma novedad ha habido".²⁰ El texto transcrito nos indica ya, de un lado, que la reforma se había producido, pero al mismo tiempo nos plantea la efectividad del nuevo sistema y la perspectiva de su futuro.

En cuanto a lo primero, cabe notar que por el dictamen dado en su día por la Contaduría de Ratasas de Lima a instancias del visitador Areche, las ordenanzas mexicanas de 8 de julio de 1770 se podrían aplicar en el virreinato limeño con las siguientes excepciones:

1. Que las fianzas previstas por la ordenanza 27 contendrían expresa referencia a la obligación de entregar anualmente los tributos recaudados en la caja matriz de Lima una vez transcurridos los dos primeros tercios del año siguiente a aquél cuya deuda estuviera aún pendiente, so pena de las medidas a tomar por parte del contador en el ejercicio de sus facultades.

2. Que el nombramiento de los comisionados contemplados en las ordenanzas 65, 66, 67 y 68 quedara reservado sólo para los casos en que se hubieran interpuesto denuncias en contra de la actuación de cualquiera de los corregidores y en razón de que se necesitaran por las urgencias del momento, lo que contrariaba el carácter de perpetuidad propio de los comi-

²⁰ AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 612.

sarios o comisionados dependientes directamente del contador general de tributos según el sistema mexicano.

3. Que la futura Contaduría General de Tributos estaría formada no sólo por los funcionarios de que se componía la contaduría mexicana sino también por todos aquellos que la práctica aconsejara, habida cuenta de que mientras las 149 alcaldías de Nueva España comprendían 150 cabeceras, los 76 corregimientos peruanos contaban nada más y nada menos que con 579 partidos. Podemos ver aquí cómo la problemática territorial, tenida en cuenta posteriormente por el contador general del Consejo de Indias en el informe arriba citado, era un elemento que no dejaba de plantearse en estos primeros momentos de la visita.²¹

El establecimiento de la Contaduría General de Tributos fue realidad mediante la elaboración de la instrucción dada al efecto por José Antonio de Areche el 27 de octubre de 1779, si bien provisionalmente, y tras la aprobación que diera el rey por real orden de 4 de abril de 1781 después de haber sido examinado un informe que enviara el visitador en carta de 20 de abril de 1780, en la que al mismo tiempo comunicaba haber introducido en el virreinato la Contaduría General de Tributos con idéntica estructura que la poseída por su homónima de México.²²

La contaduría peruana, según expuso el visitador, tendría como funciones más destacables las siguientes:

1. Examinar las numeraciones y tasas de tributarios, cuidando de que se hubieran realizado con arreglo al nuevo método.

2. Liquidar el importe de cada cuenta haciendo distinción de las diversas consignaciones que a cada una correspondiera, consignaciones que se abonarían a los interesados por las cajas reales y no por los corregidores.

²¹ "Cuaderno", ff. 50 ss.

²² Carta de Areche (20 abr. 1780), en AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 1436, no. 187.

3. Cuidar del exacto cobro de las tasas por las cajas reales y no por los corregidores.

4. Expedir las oportunas cartas de pago a los corregidores que presentaran en la Contaduría las certificaciones que, a su vez, les hubieran entregado los oficiales reales de sus respectivos partidos, siendo aquellas cartas de pago el precedente de la carta de pago anual que el Tribunal Real de Cuentas tendría que elevar el contador de tributos.

5. Actuar judicialmente en todos los posibles casos que se produjeran durante la cobranza, a excepción de las causas formadas en torno a la calidad de tributario, ya que en este punto únicamente sería competente la Real Audiencia.

En cuanto al funcionariado propio de la Contaduría, ésta quedaba integrada, además de por el contador, por cinco oficiales más un amanuense, número de funcionarios que se correspondería, para una mayor eficacia, con el número de obispados en que se dividía el territorio a efectos eclesiásticos. A todos ellos, como es de suponer, se les asignaba su salario, imponiéndose al contador —en las mismas condiciones conocidas para este supuesto en el virreinato novohispano— la presentación de fiadores que garantizaran el buen ejercicio de su función, fiadores sobre lo que tendría que dar su parecer el Tribunal Real de Cuentas²³

Finalmente, y como manifestación de un control político judicial, hallamos cómo el fiscal de la Real Audiencia, en tanto que defensor de los reales intereses, debería estar informado de todas aquellas incidencias reguladas o conocidas por el contador.²⁴

Como puede apreciarse fácilmente, la similitud de sistemas resultante fue casi total, a excepción únicamente de

²³ Consulta de Areche al virrey Guirior (19 ene. 1780), en AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 1436; carta de Escobedo (20 nov. 1784), en AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 1099, no. 369; carta de Areche (20 abr. 1780), en AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 1436, no. 187.

²⁴ AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 1172.

aquellos aspectos que, como los derivados de la extensión del territorio virreinal peruano, motivaron, y justificaron, una regulación diferente.

Así hubiera seguido la Contaduría General de Tributos, como organismo de especialísima y casi exclusiva competencia con respecto al ramo de tributos, si el panorama administrativo de la América española no se hubiera visto alterado por la aparición de una institución peculiar y característica del siglo XVIII español: la intendencia. Su existencia daría lugar a una conflictiva situación con la Contaduría General de Tributos por razones de competencia en materia tributaria, conflicto que sin ocasionar medida revocatoria alguna tendría una vigencia permanente. En efecto, a raíz de instaurarse el régimen de intendencias en el virreinato del Río de la Plata, y en previsión de su futura adaptación en el peruano, el visitador Jorge Escobedo manifestó en una interesante correspondencia con el ministro José de Gálvez y con el virrey Teodoro de Croix, especialmente a través de las cartas del 16 de junio de 1783 y 16 de julio de 1784, las dudas que se le presentaban en torno a la subsistencia, o extinción, de la Contaduría General de Tributos. Bajo el régimen de intendencias, entendía el visitador, esta institución asumiría como propias competencias aquéllas que se refirieran a "cobranzas, matrículas y demás ocurrencias". Razón, incluso, por la que ante la posibilidad de una futura extinción de la Contaduría General de Tributos decidió dividir la instrucción que sobre la Contaduría dio el 1º de julio de 1784 en dos partes claramente diferenciadas: una primera en la que recogía las normas relativas al "método de examinar y aprobar las matrículas y expedir las cuentas de tasa", funciones que habían sido las típicamente pertenecientes a la antigua Contaduría de Retasas; y una segunda en la que el visitador contemplaba todo lo relativo a "método de cobranza, funciones y facultades que corresponden a los intendentes, contador de tributos, ministros de real hacienda, subdelegados y alcaldes ordinarios en cumplimiento del artículo 118 de la ordenanza de intendentes, para acomodar

a ella las funciones del contador general". Preventivamente, como puede observarse, Escobedo consideraba la posible reducción de la Contaduría General de Tributos a los límites de la de Retasas, previa una primera fase en la que se mantendría la Contaduría como de tributos en tanto que el régimen de intendencias fuera configurándose por la práctica, según indica en las cartas antes citadas. No obstante, y pese a que el visitador admitió la posible desaparición de la Contaduría General de Tributos, se mostró decididamente favorable a que siempre hubiera un órgano en que estuvieran aglutinados "todos los cargos y enteros de la cuenta general, y hubiera asimismo quien cuidara de todo el ramo en la extensión del virreinato" independientemente de que en su día se delimitaran de un modo claro y seguro sus competencias con respecto a los intendentes.²⁵

La naciente conflictividad que hemos reseñado puso en entredicho la virtualidad de la Contaduría General de Tributos y, por lo mismo, la continuidad de un sistema de cuya eficacia deberían esperarse, justificadamente, grandes beneficios para la real hacienda en el virreinato peruano. La conveniencia de su extinción no iba a ser consecuencia de una presunta ineficacia. La razón de esa nueva actitud se encontraría tan sólo en el hecho de que una institución, la intendencia, fundamentalmente orientada a controlar y dirigir todo lo relativo a la hacienda, iba a dar lugar, con todas sus consecuencias, no sólo a una mera reforma en la administración fiscal sino a una auténtica renovación de la estructura hacendística indiana.

²⁵ Carta de Escobedo (16 ago. 1784), en AGI *Audiencia de Lima*, leg. 1099, no. 306; carta de Escobedo (1^o jul. 1784), en AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 1117; carta de Escobedo (16 jun. 1783), en AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 1117, no. 71; carta de Escobedo (20 nov. 1784), en AGI, *Audiencia de Lima*, leg. 1099, no. 369.

CONCLUSIONES

Después de haber estudiado tanto el sistema jurídico tributario vigente en el virreinato novohispano como consecuencia de la visita realizada al mismo por José de Gálvez, cuanto su proyección en la regulación y estructura de los distintos aspectos del ramo de tributos —visita y matriculación de tributarios, formación de la tasa, cobranza y administración del ramo y, finalmente configuración orgánica— cabe concluir afirmando, en primer lugar, que por lo referente a la visita y matrícula de tributarios se adoptó en Perú en gran medida el sistema mexicano, fundamentalmente en lo concerniente a la reducción del número de empleados públicos que participaban en la verificación de las visitas y matrículas de tributarios, y a la introducción en el virreinato limeño de la figura del apoderado fiscal. Su vigencia, a excepción de las salvedades señaladas como consecuencia de circunstancias propias del virreinato y cuya supresión podía dar lugar a graves trastornos, se mantendría hasta los primeros años del siglo XIX. La instrucción elaborada por Jorge Escobedo el 1º de julio de 1784 fue confirmada por el artículo 137 de la *Real ordenanza de intendentes* del 23 de septiembre de 1803.

Por otra parte, en segundo lugar, hemos señalado cómo en la reforma llevada a cabo en la contaduría del ramo —manifestada principalmente en la asunción de unas facultades judiciales, en la formación de una dependencia fiscal eficazmente organizada, y en la aplicación de un adecuado sistema de fianzas— la recepción del método y plan mexicano fue casi total, pero su viabilidad pudo mostrarse como dudosa ante la formalización de un sistema hacendístico basado en la intendencia. No obstante, de las consecuencias de esa oposición no tenemos suficientes datos, si bien es de notarse la permanencia de la Contaduría General de Tributos hasta los inicios de las luchas independentistas y hasta las innovaciones introducidas por la labor constituyente de las Cortes

de Cádiz. Sabemos, sin embargo, que en el virreinato rioplatense, a cuyo ámbito llegaría la labor reformadora en los mismos términos que los conocidos para el Perú de 1776-1784, la Contaduría General de Tributos fue rechazada, decidiéndose, por el contrario, mantener la estructura y funciones de la Contaduría General de Retasas, basándose para ello en que la *Real ordenanza de intendentes* introducía un sistema distinto y "bien organizado para la administración de tributos". Debe tenerse presente que en 1782 se estableció la nueva institución en el virreinato de Buenos Aires, y también que en el mismo virreinato de Nueva España la Contaduría General de Tributos fue substituida por una de Retasas en razón igualmente de la nueva organización administrativa y fiscal que se pretendía implantar en las Indias.²⁶ Pero esto pertenece propiamente a un estudio diferente y sobrepasa los fines que aquí nos hemos impuesto.

Por todo lo expuesto creemos poder indicar que la proyección del sistema novohispano nacido de la visita general de José de Gálvez fue casi total sobre los métodos de visita y matriculación de tributarios y sobre el sistema administrativo del ramo de tributos peruano, y que su posición en los textos normativos se mantuvo pese a los cambios que el sistema de intendencias llevaba consigo. El resultado que se esperaba lograr a través de aquella homologación entre los regimenes novohispano y peruano —es decir, la seguridad en el cobro y la administración de los intereses fiscales— tuvo, al menos en un principio, su confirmación. Recuérdese cómo entre los cuatrienios de 1773-1776 y 1777-1780 la real hacienda obtuvo un beneficio superior al medio millón de pesos.

²⁶ BRAH, *CML*, tomo 61, Apuntes legales, ff. 324-327.

SIGLAS Y REFERENCIAS

- AGI Archivo General de Indias (Sevilla).
- BRAH, CML Biblioteca de la Real Academia de la Historia, Madrid, *Colección Mata Linares*.
- "Cuaderno" "Cuaderno primero de las actuaciones de José Antonio de Areche para el establecimiento de una Contaduría General de Tributos en Lima", en AGI, *Audiencia de Lima*, Leg. 1114.
- CÉSPEDES DEL CASTILLO, Guillermo
- 1953 "Reorganización de la hacienda virreinal peruana en el siglo XVIII", en *Anuario de Historia del Derecho Español*, xxiii (Madrid).
- DÍAZ REMENTERÍA, Carlos J.
- 1977 "En torno a un aspecto de la política reformista de Carlos III — Las matrículas de tributarios en los virreinos de Perú y Río de la Plata", en *Revista de Indias*, xxxvii:147-148 (ene.-jun.), pp. 51-140.
- PRIESTLEY, Herbert Ingram
- 1916 *José de Gálvez, visitor-general of New Spain — 1765-1771*, Berkeley, University of California Press.
- PALACIO ATARD, Vicente
- 1946 "Areche y Guirior — Observaciones sobre el fracaso de una visita al Perú", en *Anuario de Estudios Americanos*, xii (Sevilla).
- SOLÓRZANO PEREIRA, Juan de
- 1972 *Política indiana*, Madrid, Editorial Atlas, 5 vols. «Biblioteca de Autores Españoles, 252-256.»